



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

|     |                       |
|-----|-----------------------|
| 2.º | PUBLICADO NO D. G. U. |
| C   | De 12 / 05 / 19 98    |
| C   | <i>[Assinatura]</i>   |
| C   | Rubrica               |

Processo: 10850.001914/92-87

Sessão : 19 de março de 1997

Acórdão : 201-70.622

Recurso : 99.380

Recorrente : USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

|     |                                  |
|-----|----------------------------------|
| 2.º | RECORRI DESTA DECISÃO            |
| C   | REP/901-0360                     |
| C   | EM, 30 de 17 de 1997             |
| C   | <i>[Assinatura]</i>              |
|     | Procurador Rec. de Faz. Nacional |

**NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA - O ato administrativo de lançamento, sem suspensão dos atos executórios, lavrado posteriormente à interposição de processo judicial de iniciativa do contribuinte, determina, inclusive, o conhecimento do mérito do processo pela autoridade administrativa se este foi objeto da impugnação. Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: I) em rejeitar a preliminar ao não exame do mérito; e II) no mérito, em dar provimento para anular o processo a partir da decisão de primeira instância para que outra seja proferida quanto ao mérito, em face da supressão de instância. Vencidos os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire (Relator), João Berjas (Suplente) e Luiza Helena Galante de Moraes. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer. Esteve presente ao julgamento o advogado da recorrente Oscar Sant'anna de Freitas e Castro que fez sustentação oral. Ausente o Conselheiro Exedito Terceiro Jorge Filho.

Sala das Sessões, em 19 de março de 1997

*[Assinatura]*  
Luiza Helena Galante de Moraes  
Presidenta

*[Assinatura]*  
Rogério Gustavo Dreyer  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Geber Moreira, Sérgio Gomes Velloso e Valdemar Ludvig.  
mdm/AC/GB

**Processo:** 10850.001914/92-87**Acórdão:** 201-70.622**Recurso :** 99.380**Recorrente :** USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A.

## RELATÓRIO

Usina Cerradinho Açúcar e Alcool S.A. recorre a este Colegiado de decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto que não conheceu da impugnação, forte no fato de que a contribuinte, ao optar pela via judicial, desistiu da via administrativa.

O auto de infração objeto de que cuidam os autos se refere à cobrança da Contribuição e Adicional sobre o Açúcar e o Alcool com base nos Decretos-Leis nºs 308/67, 1.712/79 e 1.952/88, referente aos períodos de apuração compreendidos entre abril e dezembro de 1991. À data do lançamento, em 20/08/92 (fls. 46/48), a recorrente já havia ajuizado perante a 16ª. Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal em Brasília (protocolo de distribuição datado de 06/05/91 - fls. 04 e 103) ação ordinária declaratória com pedido de liminar para que a exigibilidade do crédito tributário litigado fosse suspensa mediante o oferecimento de fiança bancária. Pedido este de liminar que foi deferido mediante a condição de o depósito ser efetuado em dinheiro (fls. 14 e 113), o que foi feito nos respectivos vencimentos (fls. 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32 e 34). O lançamento foi levado a cabo para resguardar o direito da Fazenda Nacional.

A ação ordinária (cópia fls. 04 a 13 e 103 a 112) ajuizada visava a declaração de inexistência da relação jurídica tributária entre a União e a recorrente, no que tange ao recolhimento da Contribuição e Adicional sobre o Açúcar e o Alcool.

O mérito guerreado no Judiciário cingiu-se à alegação de falta de lei complementar para instituir contribuições de intervenção no domínio econômico, assim inquinando a norma constitucional insculpida no art. 146, inciso III, e que, em face do fato de o produto das receitas da referida contribuição e seu adicional serem destinadas ao Tesouro Nacional e ao Banco Central, respectivamente, ela deixou de ter o caráter retributivo que são próprios das contribuições desta espécie, o que as tornariam inconstitucionais frente ao artigo 149 da Carta Política. Alegou, ao final, que os atos do Conselho Monetário Nacional (CMN), que detinha competência para fixação de alíquotas dentro do âmbito permitido pela lei (20%), não foram publicados pelo Banco Central do Brasil, a quem incumbe dar publicidade às deliberações do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo:** 10850.001914/92-87

**Acórdão:** 201-70.622

CMN. Conclui que, inexistindo fixação expressa e publicada dos percentuais de contribuição e do adicional, a exigência é ilegal.

Com a Sentença prolatada (cópia às fls. 114 a 118) em 26/10/93, o Juiz Federal acolheu o pedido da autora, ora recorrente, determinando que a União se abstivesse de cobrar a aludida contribuição e seu adicional.

Nas razões impugnatórias, foram repetidos os argumentos meritórios deduzidos no Judiciário.

Nas razões recursais, a apelante, tempestivamente (24/05/96), averba, arrimado no art. 62 do Decreto nº 70.235/72, que não caberia a lavratura do auto de infração. Aduz, também, que, estando o crédito suspenso e com seu valor depositado no vencimento, não cabe a imposição de penalidades. Por fim, alega a inconstitucionalidade da Contribuição ao IAA.

A Fazenda Nacional, em suas contra-razões (fls. 122/124), pugna pelo não-acolhimento do recurso.

É o relatório.



Processo: 10850.001914/92-87  
Acórdão: 201-70.622

### VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

A nosso ver, o objeto da lide põe-se nos seguintes termos: uma vez submetida determinada questão de mérito relacionada com a relação jurídica tributária e seus acessórios ao controle jurisdicional, assim entendido o Poder Judiciário, cujo ato emanado tem poder de fazer coisa julgada, pode a mesma questão ser conhecida em seu mérito pelas autoridades administrativas julgadoras?

Não há dúvida que o ordenamento jurídico pátrio filiou o Brasil à jurisdição una (CF/88, art. 5º, XXXV). Em decorrência, as matérias podem ser argüidas perante o Poder Judiciário a qualquer momento, independente da mesma matéria *sub judice* ser posta ou não à apreciação dos órgãos julgadores administrativos. Nada obstante, entendo que a decisão administrativa vincula-se, em relação a matérias idênticas, à dada pelo Poder com efetiva jurisdição, o Judiciário.

A busca pela tutela jurisdicional pode vir antes, depois ou próxima à constituição do crédito tributário. Em havendo lançamento, dando liquidez à obrigação tributária, este pode ser discutido em seu mérito a nível administrativo. Essa discussão em âmbito administrativo começará a ser inócua quando este mesmo mérito for submetido ao Poder Judiciário.

Querer o contrário é mitigar a igualdade das partes e ferir o princípio da isonomia<sup>1</sup>. Porque se o contribuinte for vencedor em âmbito administrativo, a Administração não terá meios próprios para colocar a questão ao conhecimento do Judiciário, de modo a anular o ato administrativo decisório, sem mais possibilidade de revê-lo. De outra banda, se o sujeito passivo desta relação jurídica obtiver da Administração um entendimento contrário ao seu, poderá, ainda, e prontamente, rediscutir o mesmo mérito em ação ordinária perante a autoridade judiciária.

Tendo em vista tais ponderações e de acordo com normas legais e entendimentos administrativos<sup>2</sup>, tenho para mim que, sendo determinada questão posta à deliberação do Poder Judiciário, obstado estará o conhecimento desta pela administração em sua atividade controladora. Isto porque, se a Administração adentrar ao mérito, pode resultar sua decisão contraditória com a posteriormente prolatada

<sup>1</sup> A propósito, ensina BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio, in "Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade", 3a. ed., 3a. tiragem, Ed. Malheiros, 1995, p. 21/22

<sup>2</sup> Lei 1.737/79, art. 1º, § 2º, Lei 6.830/80, art. 38, parágrafo único. Parecer PGFN publicado no DOU de 10/10/78 e Ato Declaratório Normativo CGST 03, de 14/02/96, publicado em 15/02/96.



**Processo:** 10850.001914/92-87  
**Acórdão:** 201-70.622

pelo Poder Judiciário. E sendo o direito unidade e ordenamento, não cabe fragmentá-lo, sob pena de maculá-lo.

No caso concreto, a recorrente, antes de qualquer ato de ofício do Fisco, ajuizou ação declaratória.

O que o Fisco fez foi defender o direito de poder vir a cobrar o crédito tributário, uma vez escoimado de ilegalidades. As matérias colocadas à órbita judicial têm o efeito de fazerem o procedimento administrativo fiscal praticamente encerrar, não conhecendo do mérito, porém, resguardando os prazos recursais e o próprio direito ao recurso, caso haja. Dessa forma, o crédito poderá inclusive ser inscrito em dívida ativa, porém, sem possibilidades de executá-lo se pendente condição que suspenda sua exigibilidade (CTN, arts. 151 e 62, § único, do Decreto nº 70.235/72), como o depósito em dinheiro do montante integral.

O que está proibido é a exigibilidade do crédito tributário obstando sua coercibilidade, não sua constituição. Não há dúvida que o lançamento, com a ocorrência do fato gerador e conseqüente nascimento da obrigação tributária, é o marco inicial para que se possa exigir o cumprimento desta obrigação *ex lege*. A relação jurídica tributária, como ensina Alfredo Augusto Becker<sup>3</sup>, nasce com a ocorrência do fato gerador, irradiando direitos e deveres. Direito de a Fazenda Pública receber o crédito tributário e dever do sujeito passivo prestá-lo. Todavia, esta relação pode ter conteúdo mínimo, médio e máximo.

Na de conteúdo mínimo, o sujeito ativo e o passivo estão vinculados juridicamente um ao outro, tendo aquele o direito à prestação e este o dever de prestá-la. Mas ter direito à prestação ainda não é poder exigí-la (pretensão). É o que ocorre com o nascimento da obrigação tributária, sem ainda haver o lançamento. Com a incidência da regra jurídica tributária sobre sua hipótese de incidência nasce a obrigação tributária (o direito), mas esta sem o lançamento ainda não pode ser exigida (inexiste pretensão).

Já na relação jurídica tributária de conteúdo médio há a pretensão (a partir do lançamento), mas ainda lhe falta o poder de coagir, que só nascerá com a inscrição do crédito em dívida ativa, quando a Fazenda terá um título executivo extrajudicial, dando margem ao exercício da coação, através da ação executiva.

O pedido da recorrente para que o Fisco não lance acarreta a impossibilidade da pretensão e posterior exercício da coação, uma vez não adimplida a

<sup>3</sup> BECKER, Alfredo Augusto. "Teoria Geral do Direito Tributário", 2a. ed., Ed. Saraiva, p. 311/314.



**Processo:** 10850.001914/92-87  
**Acórdão:** 201-70.622

obrigação tributária. Isto esvaziaria o conteúdo jurídico da relação tributária, o que, convenhamos, não coaduna com o bom direito.

O entendimento do Judiciário através do STJ, conforme Aresto<sup>4</sup> relatado pelo Ministro e mestre Ari Pargendler, cujo excerto transcrevo, também não coincide com as ponderações da recorrente:

*“... O imposto de renda está sujeito ao regime do lançamento por homologação. Nessas condições, a Impetrante pode compensar o que recolheu indevidamente a esse título sem autorização judicial, desde que se sujeite a eventual lançamento ‘ex officio’. Na verdade, através deste mandado de segurança, ela quer evitá-lo. Até aí não vai o poder cautelar do juiz. Tudo porque o lançamento fiscal é um procedimento legal obrigatório (CTN, art. 142), subordinado ao contraditório, que não importa dano algum ao contribuinte, o qual pode discutir a exigência nele contida em mais de uma instância administrativa, sem constrangimentos que antes existiram no nosso ordenamento jurídico (‘solve et repete’, depósito da quantia controvertida, etc.). O conteúdo do lançamento fiscal pode ser ilegal, mas a atividade de fiscalização é legítima e não implica qualquer exigência de pagamento até a constituição definitiva do crédito tributário (CTN, art. 174)” - sublinhamos*

Dessarte, dúvida não há quanto à legalidade da atividade fiscal que constitui o crédito tributário (o lançamento), podendo, contudo, ser discutida a exigência que dele deflui.

De todo o exposto, restam duas conclusões. É defeso às instâncias administrativas adentrarem o mérito de matérias idênticas às que foram levadas ao conhecimento do Judiciário, sob pena de contrariar, ou mesmo esvaziar, as decisões daquele Poder, as quais têm ínsitas a si a definitividade da *res judicata*. Da mesma forma, porque não há em nosso ordenamento jurídico previsão de procedimento judicial que permita à Fazenda Nacional rever suas decisões administrativas, que, posteriormente, entenda diferente o Judiciário sobre mesma matéria. Tal não ocorre com os contribuintes, sujeitos passivos na relação jurídica tributária, que, a qualquer tempo, podem recorrer à prestação jurisdicional. As relações entre as partes ficariam em desequilíbrio e o princípio da isonomia, na hipótese, estreitado.

<sup>4</sup> Rec. em MS 6096 - RN - 95.41601-8, julgado em 06/12/95, publicado no DJU em 26/02/96.



**Processo:** 10850.001914/92-87  
**Acórdão:** 201-70.622

Seria o caso de admitir-se, conjecturando, que se o contribuinte submetesse ao conhecimento do Judiciário determinada matéria com efeitos tributários, e lhe fosse dada uma decisão contrária a sua pretensão, conseqüentemente favorável à Fazenda Pública, seus efeitos seriam nulos se a decisão administrativa dada antes da decisão judicial, e ocorrendo a preclusão das vias de impugnação interna (recursos administrativos), contrariasse o entendimento daquele Poder quanto ao mérito. Tratar-se-ia de figura teratológica.

Talvez seja esta a única razão de querer-se que a Administração decida o mérito de questão idêntica à colocada ao Judiciário. Além do que, o Estado estaria agindo ineficazmente, haja vista que o Estado-Administração e o Estado-Jurisdição estariam sobrepondo-se em funções. Desta forma, o princípio da segurança jurídica seria jogado às favas na medida em que o ordenamento jurídico estaria legitimando a possibilidade de o próprio Estado dar entendimento diverso sobre mesmo mérito.

A segunda conclusão é que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não prejudica sua constituição. Até porque, sem esta, através do lançamento, inexigível será a obrigação tributária.

Assim, tendo sido efetuados os depósitos dentro dos prazos de vencimento, descabida será a cobrança de multa de qualquer natureza ou juros moratórios, de vez que, ao depositar integralmente<sup>5</sup> o valor dentro do vencimento legal, inexistirá qualquer mora que justifique a imposição de penalidade dela decorrente.

**Em face do exposto, não conheço do presente recurso voluntário em relação à matéria posta ao conhecimento do Poder Judiciário, porém dele conhecendo em relação à aplicação de penalidades (multa e juros) e correção monetária (TRD acumulada), itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração (fl. 46), e cancelando a exação em relação a tais valores.**

É assim que voto.

Sala das sessões, em 19 março de 1997

JORGE FREIRE

<sup>5</sup> E, para tal, deve ser depositado o montante integral. Neste sentido, REsp 55.911-SP e REsp 39.507-RS, ambos da 2a. T STJ.



**Processo:** 10850.001914/92-87  
**Acórdão:** 201-70.622

**VOTO DO CONSELHEIRO ROGÉRIO GUSTAVO DREYER,  
RELATOR-DESIGNADO**

A questão a ser enfrentada no presente processo diz respeito ao conhecimento e julgamento da questão de mérito, em processo administrativo originado de auto de lançamento de ofício perpetrado após a interposição de procedimento judicial de iniciativa do autuado.

É consagrada na jurisprudência do Conselho de Contribuintes a renúncia ao julgamento na via administrativa, quando o contribuinte opta pela via judicial, objetivando ver reconhecido o direito à sua pretensão.

No entanto, entendo que tais decisões aplicam-se aos casos em que, instaurado o procedimento administrativo, o contribuinte exerça, *sponte sua*, a opção por discuti-lo na via judicial.

Neste caso, manifesta a renúncia tácita, vez que o litigante, conhecedor de processo administrativo precedente, o despreza, preferindo outra jurisdição para o julgamento.

*Contrario sensu*, quando o contribuinte, antecipando-se a ato administrativo de eventual lançamento, interpõe ação judicial, não pratica a indigitada renúncia, pois não havia, quando da propositura da ação, sequer ao que renunciar, muito menos pelo que optar, visto que o lançamento não é ato de sua iniciativa. Assim sendo, vendo-se frente ao ato de lançamento *ex officio*, que, como agravante, não suspendeu os atos executórios, bem como impõe penalidade e juros de mora, não tem o contribuinte outro caminho do que o de exercer a ampla defesa que lhe é assegurada, mesmo que isto signifique a possível decisão, a ele favorável, de efeito definitivo.

Neste aspecto compactuo com o entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro **SEBASTIÃO BORGES TAQUARY** que, albergado pela unanimidade de seus pares da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no voto exarado no Processo nº 10825.001422/92-26, Acórdão nº 203-02.590, assim manifestou-se:

*"Então, é certo que já estando, como estava, a recorrente postulando em juízo, não se pode dela esperar renúncia ao seu direito de defesa, contra auto de infração inserto no presente feito fiscal administrativo. Renúncia é ato de vontade; não se impõe."*

(Data do julgamento: 20.06.96 - Recurso nº 93.262)



**Processo:** 10850.001914/92-87  
**Acórdão:** 201-70.622

Frente a tais circunstâncias, não posso concordar que a decisão cinja-se ao simples julgamento das exigências vedadas em face dos efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, quais sejam, a penalidade imposta e os juros exigidos.

Quando a autoridade administrativa repudia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário de que tem notícia e lavra o auto de lançamento com manifesta intenção de exigir o tributo e seus consectários, submete-se ao julgamento integral da lide. E mesmo na inexistência de suspensão da exigibilidade ou na inexistência de efeito suspensivo no recurso judicial, que representaria a indigitada suspensão, poderia ser cerceado o direito do contribuinte ver o mérito julgado, uma vez existente lançamento decorrente do auto de infração tendente a exigir o crédito lançado (não suspensão dos atos executórios) posterior à propositura da ação judicial. Este procedimento, nestas circunstâncias, a meu ver, assegura o direito de o contribuinte reclamar o julgamento nas condições mais amplas que a lei autorizar.

A exigência do tributo, sem a devida suspensão dos atos executórios, e a imposição da penalidade e dos juros estão contidos num todo, sendo estes últimos corolários do primeiro.

Neste diapasão, refuto a tese de que não se julgue a matéria de mérito, com base no argumento de que o contribuinte possa vir a ser beneficiado por decisão definitiva na esfera da administração. Não se pode, dessarte, de forma cômoda, manietar o contribuinte do exercício de um direito legalmente amparado, em decorrência de ato por ele não praticado.

Reitero, se a Administração Pública, por agente seu, perpetrar ato que não poderia ter praticado por manifesta suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ou que o praticou em outras circunstâncias, mesmo no exercício de um dever legal, sem suspender os atos executórios, terá que submeter-se ao julgamento como reclamado pelo contribuinte, nos termos em que a lei autorizar.

Isto posto, firmo o entendimento de que a impugnação deve ser admitida, procedendo-se o julgamento do mérito.

Isto posto, provejo o recurso no sentido de anular a decisão de primeiro grau, que decidiu pelo desconhecimento da impugnação, para que a autoridade recorrida proceda ao julgamento do mérito da lide.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo:** 10850.001914/92-87  
**Acórdão:** 201-70.622

É como voto.

Sala de Sessões, em 19 de março de 1997

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER