



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10880.004343/94-83
Recurso nº 129.780 De Ofício
Matéria FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 301-34.868
Sessão de 09 de dezembro de 2008
Recorrente DRJ-SÃO PAULO/SP
Interessado SUL AMÉRICA SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 30/04/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL - DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

Dirimida pelo Poder Judiciário a lide acerca da alíquota aplicável na apuração do FINSOCIAL, cabe à autoridade julgadora de primeira instância confrontar a norma individual e concreta emanada pelo Poder Judiciário com o ato administrativo de lançamento, ajustando-o, de modo a apurar o saldo devido pelo contribuinte e exonerar a parte considerada não devida, em função do que ficou decidido na ação judicial cuja decisão transitou em julgado.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Maria cristina roza da costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Presidente

Luis Roberto Domingo
LUIZ ROBERTO DOMINGO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, João Luiz Fregonazzi, Valdete Aparecida Marinheiro. Ausentes os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda e, ocasionalmente, o Conselheiro Alex Oliveira Rodrigues de Lima (Suplente).

J

2

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela turma julgadora de primeira instância em face da decisão que exonerou a contribuinte interessada de crédito tributário cujo valor excedeu o limite de alçada, com base nos fundamentos consubstanciados na seguinte ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 30/04/1989 a 31/03/1992

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

CONCOMITÂNCIA. A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa.

COISA JULGADA. Incabível qualquer pretensão de alteração do que foi decidido em sentença judicial transitada em julgado.

JUROS DE MORA. Conforme determina a IN SRF 32/97, exclui-se a TR para o período de 04/02/91 a 29/07/91, remanesendo neste período, juros de mora à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração, conforme o parágrafo 1º do art. 161 do CTN.

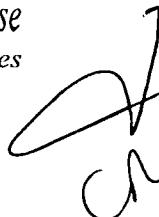
Lançamento Procedente em parte

Por bem descrever o objeto da lide, adoto o relatório de Primeira Instância de fls. 461/466:

"Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada falta de recolhimento da contribuição ao Finsocial relativa aos fatos geradores de 04/89 a 03/92, razão pela qual foi lavrado o auto de infração de fls. 16-18, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados. A fiscalização embasou a autuação no Decreto-lei nº 1.940/82, no Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, e na Lei nº. 7.738/89. O crédito tributário lançado, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até 01/02/94, perfaz o total de 4.491.844,61 UFIR (quatro milhões, quatrocentos e noventa e uma mil, oitocentas e quarenta e quatro unidades fiscais de referência e sessenta e um centésimos).

2. A empresa impetrou quatro mandados de segurança relativos ao Finsocial, os quais encontram-se na situação abaixo:

-MS 89.0016149-0, petição inicial às fls. 60-73, pleiteando concessão de medida liminar para abster-se do recolhimento do Finsocial a partir de 01/01/89, bem como de quaisquer penalidades, multas ou sanções decorrentes da falta de seu pagamento, requerendo, ainda, fosse autorizado o depósito dos valores que abrangem os fatos geradores



ocorridos a partir de 01/03/1989, correspondentes às parcelas cujo primeiro vencimento se dará em 15/05/89 e assim sucessivamente. O despacho de fls.198 não concedeu a medida liminar pleiteada. A sentença julgou parcialmente procedente a argüição de inconstitucionalidade do Finsocial, instituída pelo Decreto-lei n.º 1.940/82, na forma que lhe foi dada pelo art.9.º da Lei n.º 7.689/88 declarando devida a contribuição (fls.405). Em acórdão de 11/12/95 foi reconhecida a constitucionalidade do art.28 da Lei n.º 7.738/89 e a inconstitucionalidade das majorações de alíquota, acima de 0,5%, instituídas na contribuição ao Finsocial (fls.403-411). A União peticionou recursos especial e extraordinário, os quais não foram admitidos, sendo interposto agravo de instrumento desse despacho denegatório (fls.401 e 455). O STF negou seguimento ao agravo ante a constatação de falta de peça obrigatória para a interposição do instrumento (fls.458). Em 30/04/97 os autos foram remetidos ao arquivo (fls.399). -MS 89.0020191-3, petição inicial às fls. 79-92, pleiteando concessão de medida liminar para abster-se do recolhimento do Finsocial a partir de 01/01/89, bem como de quaisquer penalidades, multas ou sanções decorrentes da falta de seu pagamento, requerendo, ainda, fosse autorizado o depósito do valor que abrange o fato gerador ocorrido a partir de 01/05/1989, correspondente à parcela cujo segundo vencimento se dará em 15/06/89. Conforme despacho de fls. 214-215, foi negada a liminar pleiteada. A sentença de primeiro grau denegou a segurança (fls.418). Em acórdão de 16/06/97 foi julgada devida a contribuição ao Finsocial à alíquota de 0,5%, acrescendo-se 0,1% apenas no exercício de 1988, desde a CF/88 e até a edição da LC n.º 70/91, concluindo pela inconstitucionalidade de todas as majorações de alíquotas da exação “sub examine” implementadas nesse período (fls.417-421). A União opôs embargos de declaração os quais foram rejeitados às fls.422-428. Em 28/02/2002 os autos foram enviados ao STJ em virtude de recurso admitido (fls.414), permanecendo os autos no STJ “conclusos ao ministro Relator” (fls.429).

-MS 89.0026685-3, petição inicial às fls. 102-115, pleiteando concessão de medida liminar para abster-se do recolhimento do Finsocial referente a 06/89 e exigível em 15/07/89, bem como de quaisquer penalidades, multas ou sanções decorrentes da falta de seu pagamento, requerendo, ainda, fosse autorizado o depósito do valor que abrange o fato gerador ocorrido a partir de 01/06/1989, correspondente à parcela cujo terceiro vencimento se dará em 15/07/89. A sentença denegou a ordem pleiteada (fls.438). Em acórdão de 15/09/93 foi julgada devida a contribuição ao Finsocial à alíquota de 0,5%, acrescendo-se 0,1% apenas no exercício de 1988, concluindo por inconstitucionais as normas legais que majoraram essas alíquotas (fls.437-442). Em 17/06/94 os autos foram arquivados (fls.434).

-MS 89.0032813-1, petição inicial às fls. 133-139, pleiteando concessão de medida liminar, mediante depósito do valor impugnado, para que se suspenda a exigibilidade do recolhimento da contribuição ao Finsocial. A liminar pleiteada foi concedida em 15/09/89, mediante depósito da quantia questionada, conforme despacho de fls.281. Em sentença de 19/07/90 (fls.129-132), a ação foi julgada procedente nos termos do pedido, sendo concedida a segurança, convalidando a



medida liminar. O acórdão de fls. 448-454 não conheceu da apelação proposta pela União Federal e negou provimento à remessa oficial, para confirmar a sentença recorrida. Em 28/04/94 transitou em julgado o referido acórdão (fls.446).

3. Inconformado com a autuação, da qual foi devidamente cientificado em 07/02/94, o contribuinte apresentou em 04/03/94 a impugnação de fls. 22-29, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

3.1. Cita norma da SRF (NR 165 de 17/11/93, fls.56) e art.151, IV, do CTN, para afirmar que a exigibilidade do crédito tributário apurado permanece suspensa. A autuada, com o objetivo de preservar seus direitos, e com fundamento no art.5º, LXIX da CF e nos termos da Lei n.º 1.553/51, impetrou Mandados de Segurança contra ato de constitucionalidade do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, relativos ao assunto Finsocial, consoante procedimentos judiciais abaixo relatados:

MS n.º 89.0016149-0: FG 04/89, vencimento 15/05/89. Autos encontram-se aguardando julgamento.

MS n.º 89.0020191-3: FG 01/05/88 (leia-se 05/89), vencimento 15/06/89. Autos encontram-se aguardando julgamento.

MS n.º 89.0026685-3: FG 01/06/89, vencimento 15/07/89. Declarada pela corte a constitucionalidade da segunda parte do art.9.º da lei 7.689/88, bem como leis posteriores que alteraram as alíquotas da contribuição. Acórdão anexo com trânsito em julgado (fls.95-100). Foi efetuado depósito judicial conforme cópia de guia anexa, petição inicial e extrato emitido pelo Tribunal (fls.101-115 e 118).

MS n.º 89.0032813-1: FG a partir de 07/89 até 03/92. O Tribunal declarou a constitucionalidade da segunda parte do art. 9.º da Lei n.º 7.689/88, que trata do Finsocial, bem como das leis posteriores que alteraram a alíquota, art.28 da Lei 7.738/89, art.7.º da Lei 7.787/89, art.1.º da Lei 7.894/88 e art.1.º da Lei 8.147/89. Junta certidão, acórdão, sentença, petição inicial e cópia das guias de depósito (fls. 119-141, 143, 145, 147 e 149-155).

3.2. Conforme restou demonstrado de forma ampla e inequívoca, presentes os pressupostos para a impetração dos Mandados de Segurança, porque o ato da autoridade administrativa em questão tem caráter coercitivo.

3.3. A IN n.º 41/89, além de determinar a base de cálculo de contribuição do Finsocial e a exigibilidade a partir de 09/05/89, determinou o vencimento da primeira parcela para o dia 15/05/89. Dessa forma, referida IN, ao determinar data para o recolhimento, encerra medida coercitiva que, no caso de não atendimento pela Impetrante se sujeitará às sanções de Lei. Para se proteger dessa medida coercitiva a autuada procurou socorro judicial mediante o depósito da importância exigida para a devida apreciação, sem os ônus que poderiam resultar do seu não atendimento.



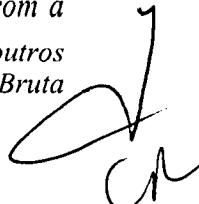
3.4. O Finsocial foi instituído pelo Decreto-lei n.º 1.940/82, estabelecendo sua exigibilidade em relação às empresas prestadoras de serviços, no valor correspondente à alíquota de 5%, incidente sobre a base de cálculo, então definida como "o valor do imposto sobre a renda devido, ou como se devido fosse". Em relação às outras empresas, entre elas as que realizassem vendas de mercadorias, as instituições financeiras e sociedades seguradoras, o mesmo decreto-lei estabelecia a alíquota de 0,5% sobre a receita bruta dessas empresas. Cita o art. 9.º da Lei n.º 7.689/88 e o art. 195, I, da CF/88, para concluir que a CF/88, ao discriminar as contribuições sociais, com as quais ao empregador incumbe financiar a seguridade social, fixou as suas bases de cálculo alternativas, colocadas ao discrimín do legislador, na instituição das mesmas, valendo dizer que outros tipos de contribuições sociais, criadas anteriormente à vigência da atual Constituição, simplesmente desapareceram do Sistema Jurídico Nacional, por não terem sido recebidas pelo novo Ordenamento Constitucional. Nenhuma das bases de cálculo preconizadas, in casu pela CF, coincidem com aquelas preconizadas pelo Decreto-lei que instituiu o Finsocial, seja quanto à hipótese prevista para prestadoras de serviços, seja quanto à prevista para empresas de vendas de mercadorias, seguradoras ou financeiras, já que não se confunde com a base de cálculo imposto sobre a renda ou receita bruta com folha de salários, faturamento ou lucro.

3.5. Considerando a desconformidade daquilo que a CF/88 estabeleceu como base de cálculo das contribuições sociais com aquelas elencadas no Decreto-lei n.º 1.940/82, relativas ao Finsocial, somente se pode concluir que esse decreto-lei não foi recebido pelo novo Texto Constitucional. Cita a doutrina para afirmar que a Constituição possui força obrigatória mais intensa do que qualquer outra norma jurídica, sendo imediata sua aplicação, eliminando tudo que se lhe contraponha, pois o poder constituinte é absoluto.

3.6. Disso se conclui quanto à total inutilidade do disposto no artigo 9.º da Lei n.º 7.689/88, vez que não se poderia manter o que já não existia. Posteriormente, foi editada a MP n.º 38/89, convertida na Lei n.º 7.738/89 que em seu art. 28 estabeleceu que, "Observado o disposto no art. 195, parágrafo 6.º da Constituição, as empresas públicas ou privadas, que realizam exclusivamente venda de serviços, calcularão a contribuição para o Finsocial à alíquota de meio por cento sobre a receita bruta.", sendo que tal alíquota foi aumentada para 1% pela MP n.º 63/89. Aludido dispositivo é inconstitucional sob vários aspectos.

3.7. Com efeito, a expressão Receita Bruta tem sentido próprio, previsto em lei, que não se confunde com o termo Faturamento, que tem outro significado. Menciona o art. 179 e parágrafo único, do Decreto n.º 85.450/80, cujos preceitos decorrem respectivamente do Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 12 e da Lei 4.506/64, art. 44, para que se afira que integra a Receita Bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia.

3.8. Ora, o Faturamento, consistente tão somente no resultado das vendas de mercadorias ou de serviços, não se pode confundir com a expressão Receita Bruta, que compreende além dessas vendas outros ingressos. Dessa forma, se infere que o conceito de Receita Bruta



compreende todo e qualquer recebimento de numerário efetuado pelas empresas, sejam vendedoras de mercadorias, sejam prestadoras de serviços, e não somente aquele derivado do faturamento resultante de suas vendas de mercadorias ou de serviços. Nesse conceito de receita bruta se há de compreender os ingressos decorrentes de aplicações financeiras efetuadas pelas empresas. Tanto isso é verdade que o Decreto n.º 85.450/80, em seu art.175, e com base no art.2.º do Decreto-lei 1.598/77, ao dispor sobre o lucro operacional, estabelece: “Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.”. Assim sendo, a base de cálculo do Finsocial preconizada pela Lei n.º 7.738/89 é inconstitucional, eis que nenhuma das bases de cálculo estatuídas para as contribuições sociais conforme art.195, I, da CF coincide com a Receita Bruta, tomada como base de cálculo para a exigência em questão.

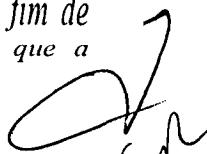
3.9. Não se argumente que a IN n.º 41/89 teve o condão de “consertar” a lei, remendando-a, ao assinalar que a base de cálculo em debate é a “receita bruta, assim considerado o faturamento mensal relativo à prestação de serviços de qualquer natureza”, vez que não pode mera Instrução modificar a lei para introduzir significado aos termos da própria lei. Cita a doutrina a embasar sua tese.

3.10. Não pode a lei tributária e muito menos a mera Instrução alterar os conceitos precisos seja do Campo do Direito Financeiro, seja do campo contábil, como se está pretendendo na hipótese. Se é grave essa inconstitucionalidade, mais grave e patente é outra que exporá a seguir. Conforme se asseverou, não recebeu a nova Constituição a contribuição ao Finsocial, preconizada pelo Decreto-lei n.º 1.940/82, pelas razões supra expostas. A Constituição, ao cuidar da competência da União para instituir as contribuições sociais, determinou em seu art.149 a obrigatoriedade observância do art.146, III, do mesmo Texto Constitucional. Vê-se, assim, que a Constituição, quanto a instituição de contribuições, ao fixar a observância do art.146, III, do mesmo Texto, atribuiu-lhes um caráter tributário, exigindo-se a edição de Lei Complementar para tracejar-lhes os contornos, em especial no que tange aos seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

3.11. Assim, ad argumentandum, ainda que se aceite que a nova Ordem Constitucional tenha recebido o Decreto-lei n.º 1.940/82, que instituiu o Finsocial, como Lei Complementar, emerge evidente que somente outra Lei Complementar poderia alterar a base de cálculo da contribuição em exame, não sendo deferido fazê-lo via Medida Provisória transformada em Lei Ordinária e muito menos por mera Instrução Normativa, como se pretende.

3.12. Assim evidencia-se flagrantemente inconstitucional a Lei 7.738/89, quando em seu art.28 institui nova base de cálculo para a contribuição ao Finsocial, constituindo-se, pois, sua exigibilidade in concreto pela malsinada IN n.º 41, em flagrante violação do direito líquido e certo da Autuada.

3.13. A contribuinte finaliza a impugnação esperando que os esclarecimentos prestados sejam devidamente considerados a fim de ser julgado improcedente o auto de infração lavrado, ou que a



exigibilidade do crédito tributário apurado permaneça suspensa até o trânsito em julgado das decisões definitivas, com o consequente sobrerestamento de qualquer cobrança.

4. Às fls.196 consta despacho do Grupo Intersistêmico de Medidas Judiciais da Delegacia da Receita Federal em São Paulo informando que os MS 89.0016149-0 e 89.0020191-3 não contém depósito judicial; que o depósito judicial referente ao MS 89.0026685-3 foi convertido em renda da União em 26/03/97, encontrando-se o processo findo e baixado em 24/08/98; e MS 89.0032813-1, referente aos períodos de apuração de 07/89 até 03/92, com depósitos judiciais para os períodos de 07/89 até 07/90, os quais foram levantados pelo contribuinte em 15/12/97, não havendo depósitos judiciais para os períodos de 08/90 até 03/92, encontrando-se o processo findo e baixado em 10/12/98. Com relação ao valor do período de 06/89 apurou-se saldo devedor conforme fls.186.

5. O acórdão da DRJ-Curitiba/PR, às fls. 230-234 não tomou conhecimento da impugnação interposta quanto à matéria objeto de processo judicial considerando definitiva, na esfera administrativa, a exigência de 1.447.394,12 UFIR de contribuição, conforme ADN Cosit n.º 03/96; cancelou a multa de ofício referente ao período de 07/89 até 03/92, conforme o disposto no art.63 da Lei 9.430/96, e excluiu, de acordo com a IN SRF n.º 32/97, os juros moratórios com base na TRD no período de 04/02/91 até 29/07/91, remanescendo nesse período juros de mora à razão de 1% ao mês calendário ou fração, quanto aos débitos não acobertados por depósito judicial.

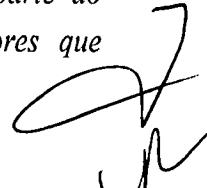
6. Em petição de fls.257-262, a empresa requer a correção de, segundo alegação, lapso manifesto do acórdão da DRJ-Curitiba, fundamentando seu pedido no art.32 do Decreto n.º 70.235/72, e aduzindo, em síntese, os argumentos a seguir:

6.1. Segundo a contribuinte, a decisão proferida pela DRJ-Curitiba não atentou para as decisões judiciais transitadas em julgado proferidas nos autos dos mandados de segurança impetrados pela requerente versando sobre a matéria em exame, tratando-as como se os correspondentes processos ainda estivessem tramitando.

6.2. Os MS 89.0032813-1 e 89.0026685-3 há muito se encerraram com decisões transitadas em julgado concessivas, integralmente e em parte, dasseguranças vindicadas pela requerente.

6.3. No MS 89.0032813-1 foi proferida sentença concessiva da segurança vindicada, posteriormente confirmada pelo TRF da 3.ª região, tendo o acórdão transitado em julgado em 28/04/94, e os valores depositados sido integralmente levantados (fls. 283-323). Logo, o lançamento deve ser adequado à decisão judicial transitada em julgado, excluindo-se do lançamento os valores objeto da citada ação judicial (07/89 a 03/92), sob pena de afronta à coisa julgada.

6.4. No MS 89.0026685-3, embora a sentença de 1.ª instância tenha denegado a segurança pleiteada, o TRF da 3.ª região reformou essa sentença, declarando a constitucionalidade da segunda parte do art.9.º da Lei n.º 7.689/88, bem como das leis posteriores que



alteraram sua alíquota, considerando devido o Finsocial á alíquota de 0,5%, reconhecendo a constitucionalidade das posteriores majorações de alíquota. Referido acórdão transitou em julgado com baixa em 28/08/98. Registre-se ainda que fora efetuado o depósito judicial da quantia discutida, não havendo, pois, como subsistir a decisão administrativa neste ponto, já que ignora o veredito final proferido nos autos da medida judicial em questão e ainda mantém a multa de ofício imposta no auto de infração com relação ao mês de junho de 1989, cujo crédito tributário havia sido depositado em juízo pela autuada.

6.5. Pelo exposto, justifica-se o presente pedido para, suprimindo o lapso manifesto apontado, evitar-se a nulidade daquele veredito por desrespeito à coisa julgada, amoldando-se o lançamento às decisões finais proferidas nos autos das medidas judiciais propostas pela requerente e excluindo-se a multa de ofício mantida no caso em que houve depósito judicial.

7. Face ao contido na Portaria SRF n.º 1.033/2002, a 9.ª Turma da DRJ-I-SPO enviou o processo à DRJ-Ribeirão Preto que entendeu ser a petição da empresa uma manifestação de discordância da decisão de 1.ª instância, recebendo-a por isso como recurso voluntário e propondo o envio ao Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento (fls.367-368).

8. Em petição de fls.378, a empresa requereu a reconsideração do despacho proferido pela DRJ-Ribeirão Preto para que, conforme art.32 do Decreto n.º 70.235/72, fosse corrigido o lapso manifesto contido na decisão da DRJ-Curitiba, sustando o envio do processo ao Conselho de Contribuintes. A DRJ-Ribeirão Preto manteve seu entendimento de que a discordância da contribuinte deveria ser tomada como recurso voluntário e encaminhou o processo ao Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 382-383).

9. Em acórdão de 14/09/2004, o Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu, em razão da recusa do julgador a quo em apreciar a impugnação, em sua integralidade, acarretando preterição do direito de defesa, anular o processo a partir da decisão de primeira instância inclusive, para que outra seja proferida, em boa e devida forma, dentro das estritas determinações legais e processuais (fls.386-391). Após a ciência à contribuinte do acórdão do Conselho de Contribuintes, o processo foi, então, encaminhado a esta DRJ para julgamento.”

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LUIZ ROBERTO DOMINGO, Relator

Dado o quanto foi relatado, a matéria posta em julgamento versa sobre recurso de ofício interposto em razão de a autoridade julgadora de primeira instância haver desonerado o tributo e a multa pertinente a crédito tributário com exigibilidade suspensa por força de depósito judicial do montante integral do crédito tributário litigado.

No tocante ao recurso de ofício, a meu sentir, não merece reparo a decisão recorrida, pois como bem retratado no voto do julgador de primeira instância, o crédito tributário lançado encontrava-se com sua exigibilidade suspensa por força de depósitos integrais do montante da contribuição exigida de ofício.

A par das discussões sobre a relação das medidas judiciais colacionadas no art. 38 da Lei nº 6.830/80, se indicativa ou se *numerus clausus*, e a par das discussões acerca das constantes alterações na legislação processual administrativa promovidas desde a Medida Provisória nº 1110, (esta última hoje já superada), a busca da via judicial pelo contribuinte, ainda que anterior ao procedimento fiscal, pode ensejar uma divergência de entendimentos dos órgãos judicantes. Caso este Conselho entenda que não cabe razão à Fazenda Nacional e o Poder Judiciário entenda diferentemente, considerando a força de coisa julgada da decisão administrativa contra a Fazenda Nacional, ocorreria uma situação insustentável, ou seja, a decisão judicial que deveria prevalecer tornar-se-á inócuia.

Tal circunstância apresentar-se-ia ilógica diante do sistema de direito positivo posto, não sendo razoável a possibilidade de a Fazenda Nacional ter contra si decisão transitada em julgado na esfera administrativa e decisão judicial favorável, que deveria prevalecer.

Aliás, pela sistemática constitucional, todo ato jurídico, inclusive o administrativo, está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este, em relação à esfera administrativa, instância superior e autônoma. Superior, porque tem competência para revisar, cassar, anular ou confirmar o ato administrativo; e autônoma, porque o contribuinte não está obrigado a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito dos órgãos judicantes do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda exerce, ao mesmo tempo, a função de parte e de julgador, possibilitando ao próprio sujeito ativo da relação jurídica tributária revisar seus atos em face do litígio em torno da matéria, previamente ao exame pelo Poder Judiciário.

Nesse sentido é o Ato Declaratório (normativo) nº 03, de 14.02.96, do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, que expõe que “a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto”.

Por outro lado, no entanto, entendo que tal questão não tem caráter genérico e deva ser aplicado inadvertidamente em todos os casos, pois muitas vezes existe o



10

reconhecimento expresso da administração de que o pleito é devido, sendo que, nesses casos deve-se sopesar a questão da concomitância a fim de possibilitar a justiça sem propiciar uma possível locupletação ilícita do contribuinte. Tudo dependerá de cada caso a ser analisado na espécie.

Nesse particular podemos citar jurisprudência do STJ, que em Acórdão unânime da 2^a Turma, nos autos do Resp 24.040-6 – RJ (Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – j 27.09.95 – DJU 1 16.10.95, pp 34.634/5), assim se manifestou:

"Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto. I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830, de 22/09/80. II – Recurso especial conhecido e provido."

Portanto, a matéria submetida ao Poder Judiciário deve ser regida pela norma individual e concreta que desse Poder emanar. Esse é o caso. O Auto de Infração se sustentará ou não se e quando confrontado pela decisão final da ação judicial concomitante que resultou na renúncia.

Isso porque o crédito tributário objeto do litígio deve ser constituído para evitar os efeitos da decadência. Todavia, o depósito do montante integral elide qualquer penalidade ao sujeito passivo, no que pertine à falta de pagamento do crédito tributário questionado, já que, na hipótese de o Fisco sair vencedor do litígio, a conversão dos depósitos em renda da Fazenda Nacional é considerada pagamento à vista, na data em que efetuados. Demais disso, a finalidade do depósito, é, justamente, permitir ao sujeito passivo contestar determinado tributo sem se sujeitar a qualquer penalidade.

Confrontada a decisão judicial transitada em julgado com o auto de infração, verificou a autoridade julgadora de primeira instância o saldo devido pelo contribuinte (que não foi objeto de recurso) exonerando, corretamente a parte não devida.

Com essas considerações, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 2008.

LUIZ ROBERTO DOMINGO

JM
11