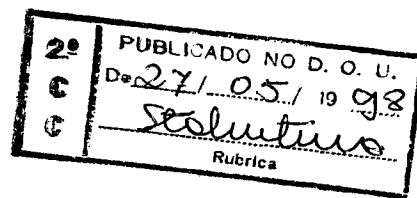




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

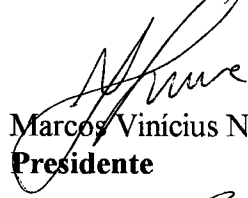
Sessão : 17 de setembro de 1997
Recurso : 100.929
Recorrente : FRIGORÍFICO MARINGÁ LTDA.
Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

FINSOCIAL/FATURAMENTO - I) MEDIDA JUDICIAL: A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial; II) ENCARGO DA TRD: Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91; IV) RETROATIVIDADE BENIGNA: A multa de ofício, prevista no art. 4º, inciso I, da Medida Provisória nº 297/91, combinado com o art. 37 da Lei nº 8.218/91, e no art. 4º, inciso I, da Medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218/9, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. **Recurso não conhecido quanto à matéria submetida ao judiciário e provido em parte quanto às demais.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: FRIGORÍFICO MARINGÁ LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, I) **por maioria de votos, em acolher a preliminar para não se conhecer do recurso quanto à matéria, objeto de ação judicial, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Antonio Sinhiti Myasava, Helvio Escovedo Barcellos e José Cabral Garofano; e, II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa, nos termos do voto do relator.**

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 1997


 Marcos Vinícius Neder de Lima
Presidente


 Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira e José de Almeida Coelho.

/OVRS/



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538
Recurso : 100.929
Recorrente : FRIGORÍFICO MARINGÁ LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 102/105:

“Versa o presente processo sobre Auto de Infração do Finsocial - Fundo de Investimento social (fls. 27/29), que exige, da contribuinte acima identificada, o crédito tributário de 1.266.153,05 UFIR, composto pelas seguintes verbas:

Contribuição	367.554,11 UFIR
Multa de ofício	305.601,94 UFIR
Juros (calculados até 09/03/95)	592.997,00 UFIR

Regularmente intimada, a autuada, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 34/37, alegando, preliminarmente, que:

a) Nos termos da ação Cautelar Inominada, autos nº 94.3010766-6, em curso pela Vara Única da Justiça Federal em Maringá, apensada aos autos da Ação Declaratória de Direito a Crédito nº 94.30115023-0, a impugnante pleiteou a compensação de créditos do Finsocial no período de 15/06/89 a 15/02/91;

b) O fundamento da compensação está assentado na lei 8.383/92, em seu art. 66 e Instrução Normativa nº 67, sustentada nos julgamentos de inconstitucionalidade das elevações de alíquota de 0,5% a 2% sobre o faturamento;

c) Além das providências judiciais, a impugnante requereu também a compensação referida através do processo administrativo nº 10950.00145/94-30;



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

d) Cabe à Delegacia da Receita Federal, fazer a revisão do lançamento, sob pena de nulidade, haja vista as majorações da alíquota para mais de 0,5% terem sido declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal;

Após essas considerações, alegou que o lançamento violou os seguintes pontos:

a) Não respeitou as ações em discussão perante o Juízo Federal;

b) Não considerou o processo administrativo do autolancamento e da compensação;

c) Ao invés de tratar de revisão mediante cálculos e observações do autolancamento, não considerou, tampouco os créditos do Finsocial pleiteado e deferido pela lei;

d) Requereu, ao final, o cancelamento do Auto de Infração e em consequência, os lançamentos da exação e da multa.”

A Autoridade Singular deixou de tomar conhecimento do pedido no que concerne à matéria também discutida no judiciário e julgou procedente a ação fiscal em tela, mediante a dita decisão, assim ementada:

“EMENTA - Concomitância entre o Processo Administrativo e o Judicial. A propositura de ação judicial implica em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. Nessa hipótese, considera-se definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário.”

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 110/175, onde, em suma, além de ratificar os argumentos de sua impugnação, aduz que:

- para dar a impressão de que o lançamento de ofício fora efetuado antes da propositura das ações em juízo, a Autoridade Administrativa não datou nenhuma das peças, como termo de verificação, demonstrativos e conclusão da ação fiscal, e nem emitiu os termos de abertura e encerramento da ação fiscal;

- o lançamento foi consumado em 16.03.95, portanto meses após ajuizada as ações com vistas a extinção da obrigação tanto do FINSOCIAL como da COFINS no efeito da compensação na forma preconizada pela Lei nº 8.383/91, art. 66, §§ 1º a 4º ;



Processo : 10950.000255/95-40

Acórdão : 202-09.538

- também a Autoridade Singular, ao confirmar a exigência do FINSOCIAL com aplicação da alíquota de 2%, na decisão atacada de 30.11.95, violou literal disposição de lei, pois além de desrespeitar a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF sobre essa matéria, inobservou o disposto no art. 17, inciso III, da Medida Provisória nº 1.110/95 (D.O.U. de 31.08.95), reeditada sob o nº 1.402/96 (D.O.U. de 12.04.96);

- assim, preliminarmente, como prevê os arts. 82 e 145, III a V, do Código Civil, observando o art. 17, inciso III da Medida Provisória nº 1402/96 e a força da Sentença do Juiz Federal da Vara Única da Justiça Federal de Maringá (fls. 129/134), confirmada no Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal, 4ª Região em Porto Alegre (fls. 125/128), requer a nulidade do processo administrativo fiscal;

- no mérito, a pretensão da Autoridade Singular de manter a multa, juros e correção monetária lançados de ofício, alegando que a Recorrente não contestou tais incidências na impugnação na conformidade com os arts. 16, inciso III, e 17 do Decreto nº 70.235/72, não tem nenhum amparo legal;

- se havia débitos da Recorrente pela falta de recolhimento do FINSOCIAL, nos seus vencimentos, havia também crédito por recolhimento do mesmo FINSOCIAL além da alíquota permitida;

- a aludida sentença judicial, confirmada por Acórdão da Segunda Instância, confere certeza de que a compensação efetuada pela Recorrente nos termos do art. 66 e seus §§ da Lei nº 8.383/91, é de atribuição livre e independente de manifestação do Poder Judiciário, no exercício do auto-lançamento, cabendo ao Fisco apenas o “direito/dever” de examinar a mesma no âmbito da homologação;

- não há norma de conduta ilícita a viabilizar multa como sanção e outros acessórios, se incidem sobre o indevido, a contribuição cobrada sem lei, havendo, isto sim, o direito da Recorrente de ser reparada pelo ilícito da Recorrida;

- por oportuno, transcreve a ementa do Acórdão nº 107-2.585, da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com o título: “COMPENSAÇÃO - FINSOCIAL E COFINS - ADMISSIBILIDADE; CORREÇÃO MONETÁRIA - CABIMENTO”.

Às fls. 181/182, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional manifestou pela manutenção integral da decisão recorrida nas suas contra-razões, das quais destaco a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

“DA MULTA E DOS JUROS. O presente caso trata-se de lançamento de ofício, embora encontre-se “sub judice” a matéria e existam depósitos judiciais, é legítimo o lançamento de multas e juros sobre o crédito tributário.

O auditor efetuou os cálculos sobre o montante do imposto devido, desconsiderando, qualquer depósito em juízo. Isto porque quando proferida a sentença definitiva em suas ações, é que os valores objeto do depósito serão convertidos em renda à União. Estes, por seu turno, serão considerados, na amortização do débito, como DARF pagos nas datas dos depósitos e, automaticamente, serão canceladas as multas e os juros relativos ao montante.

É o relatório.



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De início é de se afastar a preliminar de nulidade do presente feito, eis que nenhum dos argumentos deduzidos pela Recorrente nesse sentido configuram violação do disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, em primeiro lugar sem procedência a alegação de que a Autoridade Administrativa não tenha datado nenhuma das peças, como o termo de verificação, demonstrativos e conclusão da ação fiscal, conforme se verifica dos termos de início e encerramento da ação fiscal às fls. 01 e 02 dos autos devidamente datados e cientificados a preposto da Recorrente.

Igualmente inatacável o fato do lançamento em exame ter sido efetuado meses após ajuizada as ações com vistas a extinção da obrigação tanto do FINSOCIAL como do COFINS no efeito da compensação na forma preconizada pela Lei nº 8.383/91, art. 66, §§ 1º a 4º, pois essas ações não ensejaram nenhuma medida judicial obstaculizando tal procedimento, necessário para prevenir a decadência do crédito tributário enquanto tramita a ação judicial.

Tampouco pode-se acusar a Autoridade Singular de ter violado literal disposição de lei ao proferir sua decisão neste processo, porquanto o que ela fez foi não tomar conhecimento da impugnação no que concerne à matéria também discutida no judiciário, nos termos da Lei nº 6.830/88, art. 38, § único, o que conseqüentemente a impediria mesmo de atuar com base no disposto no art. 17 da Medida Provisória nº 1.110/95, sob pena de caracterizar interferência em assunto submetido à instância superior e autônoma do Poder Judiciário.

No mérito, uma vez que a controvérsia sobre a exigência da Contribuição para o FINSOCIAL de que trata este processo foi posta no âmbito do Poder Judiciário, entendo que, mesmo que a medida judicial seja de natureza declaratória e tenha sido intentada antes do lançamento atacado, ela importa em renúncia à via administrativa.

Esse entendimento foi muito bem defendido na Declaração de Voto do Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima no Acórdão nº 202-09.261, cujas razões de decidir adoto e transcrevo:



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

**“DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS
VINICIUS NEDER DE LIMA**

A recorrente levanta preliminar a ser deslindada antes mesmo de apreciar-se o mérito. Trata-se da validade da decisão da autoridade de primeira instância, que não conheceu da impugnação, por entender que houve renúncia à esfera administrativa, conforme previsto no Ato Declaratório Normativo nº 3/96.

O Conselheiro-Relator, em seu voto, defende que se deve julgar compulsoriamente o mérito do processo, uma vez que não há renúncia na hipótese vertente, porquanto o ajuizamento da ação declaratória ocorreu antes de qualquer ato de ofício do Fisco.

Ouso, com o devido respeito, discordar do ilustre Conselheiro, eis que mesmo que o auto de infração atacado tenha sido lavrado após o ingresso em Juízo, não poderia a Autoridade Julgadora manifestar-se acerca da questão, por força da soberania do Poder Judiciário, que possui a prerrogativa constitucional ao controle jurisdicional dos atos administrativos.

Não há dúvida que o ordenamento jurídico pátrio filiou o Brasil à jurisdição una, como se depreende do mandamento previsto no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, assim redigido: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”. Em decorrência, as matérias podem ser argüidas perante o Poder Judiciário a qualquer momento, independentemente da mesma matéria sub judice ser posta ou não à apreciação dos órgãos julgadores administrativos.

De fato, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em Juízo.



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

Corroborando tal afirmativa, ensina-nos Seabra Fagundes, em sua obra "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário".

"54. Quando o Poder Judiciário, pela natureza da sua função, é chamado a resolver situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo, tem o controle jurisdicional das atividades administrativas.

.....
.....
55. O controle jurisdicional se exerce por uma intervenção do Poder Judiciário no processo de realização do direito. Os fenômenos executórios saem da alçada do Poder Executivo, devolvendo-se ao órgão jurisdicional.... A Administração não é mais órgão ativo do Estado. A demanda vem situá-la, diante do indivíduo, como parte, em condição de igualdade com ele. O judiciário resolve o conflito pela operação interpretativa e pratica também os atos conseqüentemente necessários a ultimar o processo executório. Há, portanto, duas fases, na operação executiva, realizada pelo Judiciário. Uma tipicamente jurisdicional, em que se constata e decide a contenda entre a administração e o indivíduo, outra formalmente jurisdicional, mas materialmente administrativa que é o da execução da sentença pela força.

O Contencioso Administrativo, na verdade, tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nessa situação, a Fazenda possui, ao mesmo tempo, a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária chegar a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando basicamente evitar o posterior ingresso em Juízo.

Analizando o campo de atuação das Cortes Administrativas, Themístocles Brandão Cavalcanti, muito bem aborda a questão, a saber:

"Em nosso regime jurídico administrativo existe uma categoria de órgãos de julgamento, de composição coletiva, cuja competência maior é o julgamento dos recursos hierárquicos nas instâncias administrativas.



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

A peculiaridade de sua constituição está na participação de pessoas estranhas aos quadros administrativos na sua composição sem que isto permita considerar-se como de natureza judicial. É que os elementos que integram estes órgãos coletivos são mais ou menos interessados nas controvérsias - contribuinte e funcionários fiscais.

Incluem-se, portanto, tais tribunais, entre os órgãos da administração, e as suas decisões são administrativas sob o ponto de vista formal. Não constituem, portanto, um sistema jurisdicional, mas são partes integrantes da administração julgando os seus próprios atos com a colaboração de particulares.”

Neste sentido, também, observa Hugo de Brito Machado:

“Ocorre que a finalidade do Contencioso Administrativo consiste precisamente em reduzir a presença da Administração Pública em ações judiciais. O Contencioso Administrativo funciona como um filtro. A Administração não deve ir a Juízo quando seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste. A não ser assim, a existência desses órgãos da Administração resultará inútil.”

Dai pode se concluir que a opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, antes de buscar a solução na esfera administrativa, tornou inócua qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo. Na verdade, tal opção acarreta em renúncia tácita ao direito público subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação a mesma matéria sub judice.

E não se trata de limitar os meios de defesa, a par de se alegar violação do princípio da ampla defesa com fundamento no artigo 5º da Magna Carta, porquanto uma vez ingressado em Juízo, observadas as colocações acima esposadas, resta mais que exercido aquele direito, assegurado pelo inciso XXXV do aludido artigo.

Nesse sentido, o Poder Judiciário oferece um leque de medidas que poderão ser empregadas para garantia de seu direito de defesa, protegendo-o de uma execução forçada em Juízo antes do julgamento da ação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

O entendimento do Judiciário através do STJ, conforme Aresto relatado (RESP nº 7-630-RJ), em idêntica matéria, pelo eminente Ministro Ilmar Galvão, cujo excerto a seguir transcrevo, bem elucida a questão:

“EMENTA - Embargos de devedor. Exigência fiscal que havia sido impugnada por meio de mandado de segurança preventivo, razão pela qual o recurso manifestado pelo contribuinte na esfera administrativa foi julgado prejudicado, seguindo inscrição da dívida e ajuizamento da execução.”

“Como ficou visto, os agentes fiscais do Estado efetuaram lançamento fiscal contra a Recorrida, instaurando-se o processo contencioso administrativo, o qual já se achava no Conselho de Contribuintes, para julgamento de recurso contra a Fazenda, quando se apercebeu esta de que o contribuinte havia impetrado mandado de segurança visando exonerar-se da obrigação fiscal em tela, razão pela qual o recurso foi considerado prejudicado e o lançamento definitivamente constituído, inscrevendo-se a dívida ativa e iniciando-se a execução.

Na verdade, havia o Recorrido tentado por-se salvo da autuação, por meio de mandado de segurança impetrado antes do lançamento, o qual, aliás, foi extinto sem apreciação do mérito.

Defendendo-se agora da execução, alega nulidade do ‘título que a embasa ao fundamento de ausência do julgamento de seu recurso.

Não tem razão, entretanto. Com efeito, havendo atacado, por mandado de segurança, ainda que preventivo, a legitimidade da exigência fiscal em tela, não havia razão para julgamento de recurso administrativo, do mesmo teor, incidindo a regra do art. 38, parágrafo único, da Lei 6.830/80, segundo a qual, a impugnação da exigência fiscal em juízo “importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Em tais circunstâncias, abrevia-se a ultimação do processo administrativo que, mediante a inscrição do débito, dá ensejo à execução forçada em juízo. Embargada esta, corre o processo em apenso ao da primeira ação, para julgamento simultâneo, em face da conexão, na



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

forma do art. 105 do CPC. Trata-se de medida instruída no prol da celeridade processual, e que por outro lado, nenhum prejuízo acarreta para o contribuinte devedor.

Com efeito, se a decisão judicial lhe foi favorável, a execução resultará trancada; e se desfavorável, não terá retardado injustificadamente a realização do crédito fiscal.

A circunstância de a exigência fiscal haver sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que em qualquer, produzirá a sentença os efeitos descritos.

O que não faz sentido é a invalidação do título exequendo pelo único motivo de não haver o contribuinte logrado o pronunciamento sobre o mérito, no julgamento da ação, sabendo-se que poderá obtê-lo por via de embargos, sem que se possa falar, por isso, em nulidade processual, notadamente cerceamento de defesa.” (grifo nosso)

Importante é enfatizar as conclusões a que chegou o ilustre jurista, quando afirma que há renúncia à esfera administrativa nesse caso, sem, contudo, haver qualquer cerceamento do direito de defesa pela não-apreciação do recurso interposto pela apelante.

Essa decisão se aplica perfeitamente à hipótese dos autos, apesar de referir-se à ação mandamental, eis que a jurisprudência dos Tribunais Superiores tem admitido a mesma eficácia declaratória da sentença em Mandado de Segurança Preventivo.

A propósito, o E. Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 12.184, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, assim consignou este entendimento, verbis:

“EMENTA - Mandado de Segurança Preventivo. Obrigação Tributária. Natureza da Sentença. Efeitos para o Futuro. Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada. (...) Recurso especial conhecido e provido.” (Grifo nosso)



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

Tanto é assim, que o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, em seu voto, em 27 de setembro de 1995, no RESP 24.040-6-RJ do STJ, abaixo transcrito, tratou de renúncia à esfera administrativa em virtude de propositura de ação declaratória, adotando os mesmos argumentos do voto no RESP nº 7-630-RJ, a saber:

“EMENTA: Tributário. Ação declaratória que antecede a atuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

I - O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à atuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma atuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22.09..80.

II - Recurso especial conhecido e provido.”

Resta comprovado, portanto, que nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, quando esta não conheceu da impugnação e encaminhou o débito para inscrição na Dívida Ativa da União.

Por outro lado, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para colocar a questão ao conhecimento do Judiciário de modo a anular o ato administrativo decisório, mesmo que o entendimento deste órgão, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto.

Ora, o E. Conselho de Contribuintes, como órgão da administração, ao manifestar sua vontade em processo administrativo, pronunciando-se sobre a controvérsia administrativa, objetiva exteriorizar a vontade funcional do Estado, que se concretiza com a formação do título extrajudicial, que constituirá a Dívida Ativa como resultado da decisão proferida desfavoravelmente ao contribuinte.

Assim, quando o Poder Executivo, mediante ato administrativo, decide a lide posta a sua apreciação, declara expressamente que concorda com apelação do contribuinte e, por conseguinte, torna a pretensão fiscal inexigível, não pode se valer de outro poder para



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

neutralizar a sua vontade funcional. Seria o mesmo que atribuir ao Judiciário competência para se manifestar sobre a oportunidade e conveniência do ato administrativo.

Corroborando tal entendimento, trago os ensinamentos do tributarista Djalma de Campos, em sua obra Direito Processual Tributário, verbis:

“Não tem sido, entretanto, facultado à Fazenda Pública ingressar em Juízo pleiteando a revisão das decisões dos Conselhos que são finais quando lhe sejam desfavoráveis.”

No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado afirma:

“Há de ser irreformável a decisão, devendo-se como tal entender a decisão definitiva na esfera administrativa, isto é, aquela que não possa ser objeto de ação anulatória.”

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. Havendo, desta maneira, flagrante desigualdade entre as partes, ferindo claramente o princípio da isonomia.

Ademais, o argumento trazido pelo ilustre relator, de que a ação declaratória é desprovida de qualquer força executória, não afetando o processo administrativo que deverá ter curso normal, com a suspensão da cobrança, aguardando a sentença judicial definitiva, é, a meu ver, no mínimo, incerto.

Os efeitos de uma ação declaratória, dependendo da decisão do juiz, não são meramente declaratórios da existência ou inexistência de uma relação jurídica, apresentam também eficácia condenatória imediata para a Fazenda Pública e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta.

Oportuno, neste passo, lembrar os ensinamentos sempre precisos de Pontes de Miranda, em magnífica passagem de sua obra, que escreve:

“Não há nenhuma sentença que seja pura. Nenhuma é somente declarativa. Nenhuma é somente constitutiva. Nenhuma é somente



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

condenatória. Nenhuma é somente mandamental. Nenhuma é somente executiva. A ação somente é declaratória porque a sua eficácia maior é de declarar. A ação declaratória é a ação predominantemente declaratória. Mais se quer que se declare do que se mande, do que se constitua, do que condene, do que execute.”

Para exemplificar a possibilidade de efeitos condenatórios na ação declaratória, trago a decisão prolatada pela Suprema Corte em voto do Ministro Carlos Madeira, verbis:

“EMENTA - Embargos de Declaração. Ação declaratória do direito ao crédito de ICM. Eficácia. Declarada a relação jurídica de isenção do tributo por sentença, torna-se indiscutível o direito da parte. Se o imposto sobre que recai a isenção já foi pago, cabe a ação de repetição de indébito. Se não foi, cabe desde logo a escrituração dos respectivos créditos, independente de ação condenatória.” (grifo nosso)

Ad argumentandum, se houvesse, nesse caso, auto de infração para se exigir o imposto sobre o qual recai a isenção, lavrado enquanto tramitava a ação declaratória, e que o mérito tivesse sido apreciado administrativamente em sentido oposto ao do Judiciário, estaríamos diante, mesmo sem a interposição de ação condenatória, de um caso de flagrante superposição de efeitos entre as duas decisões.

A amplitude de efeitos de uma ação declaratória vai depender unicamente da decisão do juiz, e segundo entende o STJ: “Não pode a autoridade administrativa ou o tribunal ditar normas para o juiz da ação declaratória”.

Dessarte, dúvida não há quanto aos possíveis efeitos condenatórios da ação declaratória, possibilitando a anulação dos efeitos da decisão administrativa.

Disse, por fim, o ilustre Conselheiro, após transcrever o artigo 38, da Lei nº 6.830/80 (Lei das Execuções Fiscais - LEF): “Verifica-se que a renúncia a esfera administrativa somente ocorre quando o contribuinte se insurge contra o lançamento, isto é, o Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, portanto quando a ação é preventiva, antecedendo a constituição do crédito tributário (...)”.



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

Esse raciocínio, provavelmente, deve-se à interpretação literal do parágrafo único desse dispositivo, em cuja redação não inclui a ação declaratória entre as ações que implicariam em renúncia à esfera administrativa. Acontece, porém, que essa norma é dirigida para a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, em execução, o que evidentemente não abrange as ações de natureza declaratória, como a Ação Declaratória.

Nesse desiderato, verifica-se que o caput do artigo 38 contém dois grupos de ação. Um deles diz respeito aos embargos ("A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma da Lei"), previsto pelo artigo 16 da Lei da Execuções Fiscais (LEF). O outro, refere-se a ações que também podem ser utilizadas na discussão judicial da Dívida Ativa, mas não se encontram na LEF ("salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida").

A Exposição de Motivos da Lei nº 6.830/80, por sua vez, ao se referir ao ingresso em Juízo concomitante com a discussão administrativa, explica: "Portanto, desde que a parte ingressa em Juízo contra o mérito da decisão administrativa - contra o título materializado da obrigação - essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância inferior".

As disposições referidas no parágrafo único da LEF, com o subsídio de sua exposição de motivos, demonstram, tão-somente, a idéia, já existente em 1980, da impossibilidade da discussão paralela nas duas instâncias, apesar de não ter se referido à ação declaratória, pois, como vimos, essa ação não se aplica à hipótese tratada pela norma. As atuais decisões dos Tribunais Superiores interpretam esse dispositivo, que prevê a renúncia à esfera administrativa, em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando-o para qualquer discussão paralela nas duas instâncias.

Pacífica também é a jurisprudência nessa matéria na Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 108-02.943, assim ementado:



Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - IMPOSSIBILIDADE - A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento “ex-officio”, enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera.”

Nesse passo, portanto, chegamos a poucas mas importantes conclusões, assim sintetizadas:

1) o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 50,, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Em decorrência, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. O ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário;

2) a opção da recorrente, em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, acarreta em renúncia tácita ao direito de ver a mesma matéria apreciada administrativamente;

3) nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, com a inscrição do débito na Dívida Ativa da União, porquanto por via de embargos à execução as ações podem ser apensadas para julgamento simultâneo;

4) por outro lado, contrariando o princípio constitucional da isonomia, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para reverter sua decisão, mesmo que o entendimento do Poder Judiciário, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto;

5) os efeitos de uma ação declaratória, dependendo do julgador, não são meramente declaratórios, apresentam também eficácia condenatória e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.000255/95-40
Acórdão : 202-09.538

6) a interpretação do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 deve ser feita em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando seu alcance para renúncia administrativa no caso de ação declaratória;

7) a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores (RESP 24.040-6-RJ e RESP nº 7-630-RJ do STJ) corrobora o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.”

A respeito do encargo da TRD, consoante o já decidido em vários arestos deste Conselho e, afinal, reconhecido pela Administração Tributária através da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de ser afastado no período que medeou de 04.02 a 29.07.91.

Por último, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, a multa de ofício, prevista no art. 4º, inciso I, da Medida Provisória nº 297/91, combinado com o art. 37 da Lei nº 8.218/91, e no art. 4º, inciso I, da Medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218/91, foi reduzida para 75%, a qual deve ser aplicada ao caso vertente por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Isto posto, não tomo conhecimento do recurso no que concerne à matéria também discutida no judiciário e dou provimento parcial ao recurso para excluir a imposição do encargo da TRD no período acima assinalado e reconhecer como sendo de 75% a multa de ofício a ser aplicada aos fatos geradores ocorridos a partir de 30.06.91.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 1997


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO