



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

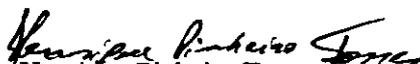
Recorrente : COMPANHIA GERAL DE MINAS  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE -**  
Improcede a arguição de nulidade do lançamento destinado a prevenir a decadência do tributo com a exigibilidade suspensa, porquanto o lançamento fiscal é um procedimento obrigatório (CTN, art. 142).  
**RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA** - O ajuizamento de ação judicial anterior ao procedimento fiscal importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.  
**Recurso não conhecido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: COMPANHIA GERAL DE MINAS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, por renúncia à via administrativa.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Dalton César Cordeiro de Miranda  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Motelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Ana Neyle Olímpio Holanda.

Iao/cf/ja



Processo nº : 13656.000248/96-97

Recurso nº : 112.395

Acórdão nº : 202-14.278

Recorrente : COMPANHIA GERAL DE MINAS

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 5 A 39, em 29/11/96, para exigência da Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, não recolhido ou recolhido a menor.

A interessada, em tempo hábil e em Impugnação de fls. 44 a 56, afirma que a exigibilidade integral do crédito tributário examinado encontra-se suspensa em razão de ação impetrada pela recorrente, Mandado de Segurança impetrado junto à Décima Vara da Circunscrição Judiciária Federal de Minas Gerais.

Conforme Decisão DRJ-JFA/MG nº 0433/99 de fls. 215 a 221, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, deixa de apreciar o mérito, tendo em vista a identidade dos objetos discutidos na esfera judicial e administrativa, julgando improcedente a aplicação da multa de ofício, nos termos da Ementa de fls. 215 que se transcreve:

### ***"CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS***

#### ***CRÉDITO TRIBUTÁRIO***

*Constituição. Mesmo que a matéria tratada seja objeto de ação judicial, com depósito em juízo dos valores em discussão, recomendável a formalização da exigência mediante lançamento pela autoridade competente, como medida para evitar a ocorrência do instituto da decadência.*

#### ***NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

#### ***LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA***

*APLICAÇÃO. Penalidade. É de se cancelar a multa de ofício imposta por descaber sua aplicação quando o crédito tributário lançado está acobertado por depósitos efetuados na esfera judicial.*

#### ***Lançamento Procedente em Parte."***

Inconformada, a interessada recorre, tempestivamente, a este Conselho de Contribuintes (fls. 227/243), repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória. Esclarece a autoridade preparadora que o recurso voluntário não está instruído com o depósito recursal de 30%, por restar integralmente suspensa a exigibilidade do crédito tributário questionado (fl. 245). //

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Trata-se de exigência da Contribuição para o PIS de valores não recolhidos ou recolhidos a menor no período de setembro de 1991 a julho de 1996. Essa mesma matéria está também sendo discutida pela recorrente em juízo, por meio de ação de Mandado de Segurança, como aliás expressamente reconhecido nesses autos.

Em sua defesa, preliminarmente, a recorrente pleiteia a nulidade do lançamento, em virtude da existência de liminar, obtida na referida ação judicial, suspendendo a exigibilidade do tributo.

No que respeita a tal pleito, está consolidada a posição contrária no âmbito deste Colegiado. A proteção por meio de liminar em Mandado de Segurança não pode impedir o lançamento. Até aí não vai o poder cautelar do juiz. O conteúdo do lançamento fiscal pode até ser ilegal, mas a atividade de fiscalização é legítima. A constituição do crédito tributário, *in casu*, é providência formal e obrigatória que visa, unicamente, prevenir a decadência do tributo. Não importa dano algum ao contribuinte, eis que não implica qualquer exigência de pagamento até a constituição definitiva do crédito tributário (CTN, art. 174).

A recorrente também se insurge com a alegação de renúncia à via administrativa. Requer, nesse sentido, a reforma da decisão recorrida, por entender que é compulsória a apreciação do mérito deste processo, uma vez que não há renúncia na hipótese vertente.

Tenho defendido, em diversos julgados, tanto nessa Câmara quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais, 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, independente de a 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

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.

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<sup>1</sup>."*

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. Nesta 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.

Analisando o campo de atuação das Cortes Administrativas, Themístocles Brandão Cavalcanti muito bem aborda a questão, a saber<sup>2</sup>:

*"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.*

*A peculiaridade de sua constituição está na participação de pessoas estranhas aos quadros administrativos na sua composição sem que isto permita*

<sup>1</sup> Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, Seabra Fagundes, ed Saraiwa, 1984, p. 90/92

<sup>2</sup> Curso de Direito Administrativo, Freitas Bastos, RJ, 1964, p. 505.



Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

*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<sup>3</sup>:

*"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."*

Daí 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 renúncia tácita ao direito público subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação à 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.

Neste 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.

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<sup>4</sup>:

*"EMENTA - Embargos de devedor. Exigência fiscal que havia sido impugnada por meio de mandado de segurança preventivo, razão pela qual o recurso*

<sup>3</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Hugo de Brito Machado, 2ª edição, ed. Rev. dos Tribunais, p.303

<sup>4</sup> Recurso Especial nº 7.630, de 1º de abril de 1991, STJ, Ministro Ilmar Galvão



Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

*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 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.*



Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

*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 neste caso, sem, contudo, haver qualquer cerceamento do direito de defesa pela não apreciação do recurso interposto pela apelante.

Resta comprovado, portanto, que nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa da contribuinte com a decisão da autoridade singular.

Por outro lado, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e a contribuinte sair vencedora, 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 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 à contribuinte.

Assim, quando o Poder Executivo, mediante ato administrativo, decide a lide posta à sua apreciação e declara expressamente que concorda com a apelação do contribuinte, torna a pretensão fiscal inexigível, não podendo se valer de outro poder para 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<sup>5</sup>, 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<sup>6</sup> afirma:

<sup>5</sup> DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO, Djalma de Campos, Atlas, São Paulo, 1993, p. 60

<sup>6</sup> CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Hugo de Brito Machado - p 150



Processo nº : 13656.000248/96-97  
Recurso nº : 112.395  
Acórdão nº : 202-14.278

*“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. Há, portanto, flagrante desigualdade entre as partes, ferindo claramente o princípio da isonomia.<sup>7</sup>

Além disso, o artigo 38 da Lei nº 6.830/80 (Lei das Execuções Fiscais - LEF)<sup>8</sup> elenca a ação de Mandado de Segurança entre as ações que implicam renúncia à esfera administrativa.

Pacífica também é a jurisprudência nesta matéria nas Terceira, Sétima e Oitava Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuinte, com decisões unânimes nos Acórdãos nºs 103-18.678, 107-04217, 107-04.072, 108-02.943, 108.03.857, 108-03.108 e 108-02.461, cuja ementa transcrevo:

*“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.”*

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

1) o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, 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;

<sup>7</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>8</sup> “Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta lei, salvo nas hipótese de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido de juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único - A propositura pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer a esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”



**Processo nº :** 13656.000248/96-97  
**Recurso nº :** 112.395  
**Acórdão nº :** 202-14.278

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

3) nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa da contribuinte com a decisão da autoridade singular em inscrever o 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 a contribuinte sair vencedora, 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) o artigo 38 da Lei nº 6.830/80 elenca a ação de Mandado de Segurança entre as ações que implicam renúncia à esfera administrativa; e

6) jurisprudência de nossos tribunais superiores (RESP nº 7-630-RJ do STJ) corroboram o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.

Por fim, como bem fundamentou a autoridade *a quo*, a NÃO imposição da penalidade e da cobrança de juros de mora é pertinente ao caso em tela, eis que a contribuinte se encontra protegida por medida liminar em Mandado de Segurança, hipótese prevista no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Diante destes argumentos, voto no sentido de **não conhecer do recurso voluntário.**

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002



DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA