



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

Recorrente : **MOVAL MÓVEIS ARAPONGAS LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Curitiba - PR**

**NORMAS PROCESSUAIS - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA** - O ajuizamento de ação judicial anterior ou posterior 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 serem analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente. **Recurso não conhecido nesta parte.**

**PIS - MULTA E JUROS DE MORA** – Cabível a imposição de penalidade e juros de mora, *in casu*, eis que não está configurada a proteção por meio de liminar em mandado de segurança, única hipótese de exclusão da multa prevista no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MOVAL MÓVEIS ARAPONGAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, quanto à matéria objeto de ação judicial; e II) em negar provimento ao recurso quanto à matéria diferenciada.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Nayra Bastos Manatta.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

cl/cf/mdc



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

Recorrente : **MOVAL MÓVEIS ARAPONGAS LTDA.**

## RELATÓRIO

Por bem transcrever a matéria em discussão nesses autos, transcrevo parte do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 11/12, lavrado em 24.10.2001, nos seguintes termos :

- “1. No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, procedi a verificação dos recolhimentos das contribuições para o PIS Programa de Integração Social e da COFINS Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, preliminarmente, referente ao período de 01/96 a 07/00, conforme Termo de Início de Ação Fiscal de 22/02/2001, doc. fls. 08;*
- 2. Com relação ao PIS, em razão do contribuinte ter ingressado na Justiça Federal do Distrito Federal, com a Ação Ordinária n. 1998.34.00.010130-2, onde requer a restituição ou compensação das contribuições ao PIS efetuadas no período de setembro de 1988 até a vigência da MP 1212, Certidão Explicativa de fls. 22, a presente auditoria estendeu os trabalhos para abranger este período;*
- 3. A referida Ação Ordinária encontra-se, até a presente data, aguardando julgamento no TRF 1ª Região. Entretanto, conforme se constata nas planilhas de fls. 65 a 68, os cálculos foram efetuados desconsiderando os decretos 2445 e 2449/88, com a conseqüente compensação de valores recolhidos a maior na Imputação de Pagamentos do aplicativo CAD, doc. fls. 86 a 180;*
- 4. Após efetuar estes cálculos, constatou-se a indevida compensação efetuada pelo contribuinte, pela insuficiência do indébito e também por não ter sentença confirmada pelo tribunal, conforme previsto no art. 475 do Código de Processo Civil. Assim, verificou-se a falta/insuficiência de recolhimento nos meses 04/98 a 10/2000, doc. fls. 63; 64; 53 a 62. Os valores apurados basearam-se nas Planilhas de Apuração da Base de Cálculo elaborada pelo contribuinte, doc. fls. 40 a 62, conferida com os livros contábeis e fiscais, bem como os DARFs, apresentados pelo contribuinte;*
- 5. (...);*
- 6. No período com falta/insuficiência de recolhimento, as informações contidas nas DCTFs (Declaração de Contribuições e Tributos Federais), pelos motivos anteriormente expostos, encontram-se indevidamente*



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

*prestadas. Os valores foram informados como compensados, assim não estão confessados à Fazenda Nacional como Saldos a Pagar, doc. fls. 209 a 266;*

*7. A presente ação fiscal se ateve a verificação dos valores declarados pelo contribuinte relativo ao PIS - Programa de Integração Social, não ficando este eximido de verificações posteriores mais abrangentes;*

*8. (...). " (destaquei).*

Em seguida à lavratura do aludido Termo, e contra a interessada, foi expedido o Auto de Infração de fls. 18 a 20, por falta/insuficiência de recolhimento da contribuição ao PIS referente ao período de abril de 1998 a outubro de 2000.

Irresignada, a contribuinte apresentou sua impugnação de fls. 269 a 277, na qual, em apertada síntese, sustenta que:

*"1º) no que se refere às competências anteriores à edição da MP 1.212/95, o PIS deve ser apurado pela fiscalização, de acordo com a Lei Complementar 7/70, aplicando-se a alíquota de 0,75% sobre a base de cálculo do sexto mês anterior, conforme já decidiu o Egrégio 1º Conselho de Contribuintes;*

*2º) não poderia a impugnante sofrer qualquer sanção fiscal em razão de realizar a compensação do PIS pago indevidamente com prestações do próprio PIS, compensação essa que se insere no objeto da ação ordinária nº 1998.34.00.010130-2*

*3º) finalmente, sendo, como se provou, absolutamente descabida a autuação fiscal, evidentemente não são devidos os acréscimos de juros de mora e multa, posto que estes apenas enquadram-se em situações de tributo cabível quando da inadimplência do contribuinte, e que não é o caso."*

Conforme Acórdão DRJ/CTA nº 606, de fls. 304 a 316, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR julgou procedente o lançamento, mantendo inclusive a aplicação da multa de ofício e juros de mora, sob o argumento de que, tendo " ... sido alterado o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, originalmente de seis meses, pela legislação superveniente, é incabível a apuração de indébitos, para fins de compensação, como meio de prévia extinção do crédito lançado, fundada na continuidade da semestralidade como lapso temporal entre o fato gerador e a base de cálculo." (fl. 304).

Inconformada, a interessada recorre, em tempo hábil, a este Conselho de Contribuintes (fls. 320/337), repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória. Esclarece que o recurso voluntário está instruído com o devido arrolamento de bens (fls. 338/383).

É o relatório.



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Como relatado, trata-se de exigência da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS referente ao período de abril de 1998 a outubro de 2000, pela falta/insuficiência do recolhimento da aludida exação, constatada a partir da informação de que a recorrente promoveu a indevida compensação dos valores recolhidos a título de PIS para com o próprio PIS, compensação essa autorizada em autos de Ação Ordinária ajuizada, cujo trânsito em julgado ainda não ocorreu.

Em sua defesa, a recorrente expressamente consignou que:

“(…)

*Logo, conclui-se que todo o período integrante do fato gerador deste Auto de Infração está devidamente compensado com créditos de PIS e, apesar de tomar conhecimento do processo judicial, a Receita Federal deu prosseguimento ao indigitado auto aqui contestado, alegando que o crédito seria supostamente insuficiente para a compensação de todo o débito, numa atitude totalmente arbitrária.*

(…)

*Nessas condições, demonstrado estar o suposto débito do PIS devidamente quitado através da compensação com quantias pagas indevidamente ao PIS, a autuação fiscal é totalmente ineficaz, devendo ser considerada, pois, nula de pleno direito.*

(…).”

No que respeita a tais considerações formuladas pela recorrente, a proteção por meio de Ação Ordinária, que autorizou a *compensação* mencionada, 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).

Temos defendido, em diversos julgados, tanto nessa Câmara quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento em arrazoado da lavra do então eminente Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, 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.



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

Não há dúvida de 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. 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, Themistocles Brandão Cavalcanti muito bem aborda a questão, a saber<sup>2</sup>:

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

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



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

*“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 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, com a possível apresentação de um pleito administrativo de *compensação* do PIS nos moldes em que pretendido, 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 matéria contaminada pela discussão judicial.

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.

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



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

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 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*

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



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

*sentença os efeitos descritos.*

*O que não faz sentido é a invalidação do título exequindo 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, 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 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 Egrégio 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 à sua apreciação e declara expressamente que concorda com 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 :** 13907.000309/2001-27  
**Recurso nº :** 120.506  
**Acórdão nº :** 202-14.663

*“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>

Pacífica também é a jurisprudência nesta matéria na Terceira, Sétima e Oitava Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuinte, com decisões unânimes nos Acórdãos nºs 103-18.678, 107-04.217, 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;

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; e

5) 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.

<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.



Processo nº : 13907.000309/2001-27  
Recurso nº : 120.506  
Acórdão nº : 202-14.663

Por fim, como bem fundamentou a autoridade *a quo*, a imposição da penalidade e da cobrança de juros de mora é pertinente ao caso em tela, eis que a contribuinte não se encontra protegida por medida judicial, conforme descrito à fl. 316.

Diante destes argumentos, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso na parte concernente à manifestação de inconformidade às penalidades aplicadas, **não conhecendo** do presente apelo no que se refere à renúncia à esfera administrativa, **ressalvando que caberá à Fiscalização observar o que ao final restar decidido pelo Poder Judiciário, nos autos da Ação Ordinária nº 1998.34.00.010130-2.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA