

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 11 / 03 / 1999
C	Stoluntino
	Rubrica

340



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

Sessão : 19 de agosto de 1998
Recurso : 107.809
Recorrente : REPROFAX AMAZÔNIA EQUIPAMENTOS REPROGRÁFICOS LTDA.
Recorrido : DRJ em Manaus – AM

NORMAS PROCESSUAIS – I) **NULIDADE** - Descabido invocar o disposto disposto no art. 62 do Decreto nº 70.235/72 para arguir a nulidade de lançamento destinado a prevenir a decadência de tributos e contribuições com a exigibilidade suspensa, porquanto esse dispositivo não alcança a providência formal de constituição do crédito tributário pelo lançamento, mas, sim, sua oposição ao contribuinte em medida de cobrança, no rito de inscrição na Dívida Ativa e conseqüente execução. II) **DEPÓSITO JUDICIAL** - Não se confunde com pagamento, não possibilita o lançamento por homologação em relação ao valor depositado, nem torna dispensável a constituição do crédito tributário pelo lançamento integral, porém, uma vez convertido em renda, por ocasião da execução da decisão, deverá ser considerado como pagamento, na respectiva data em que foi efetivado, mesmo que a menor, com a conseqüente inexistência do tributo, multa de ofício e encargos moratórios correspondentes. **COFINS – BASE DE CÁLCULO** - Inclui a parcela relativa ao ICMS, por se tratar de tributo que integra o preço de venda de mercadorias e serviços e, conseqüentemente, a receita bruta do contribuinte, sem estar relacionado entre os excluídos pela lei. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: REPROFAX AMAZÔNIA EQUIPAMENTOS REPROGRÁFICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Tarásio Campelo Borges, José de Almeida Coelho, Maria Teresa Martinez López, Ricardo Leite Rodrigues e Helvio Escovedo Barcellos.

cl/cf/gb



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

Recurso : 107.809
Recorrente : REPROFAX AMAZÔNIA EQUIPAMENTOS REPROGRÁFICOS 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. 86/96:

“REPROFAX AMAZÔNIA EQUIPAMENTOS REPROGRÁFICOS LTDA., acima qualificada, apresentou impugnação à exigência de crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 03/10, através da UNIVERSAL COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA., que se diz sua sucessora por incorporação, inscrita no CGC/MF sob nº 22.816.250/0001-37, sediada no mesmo endereço da interessada, com o objetivo de ver anulado o procedimento fiscal.

2. As razões de fato e de direito, que fundamentam o pedido, estão embasadas nos seguintes termos, em resumo:

a)-consoante procedimento judicial perante o juízo da 6ª Vara Federal do Distrito Federal, a requerente promoveu os depósitos dos valores da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, dos meses de junho de 1992 a outubro de 1993, nos fiéis termos da medida liminar obtida e cuja cópia instrui a ação impugnada;

b)-que desrespeitando a ordem judicial que determinou o depósito das parcelas da COFINS, para os fins previstos no art. 151 II, do CTN, que proclama a suspensão da exigibilidade do crédito tributário quando os valores se encontram depositados, o representante da Fazenda Nacional lavrou auto de infração, onde capitulando afronta aos arts. 1º a 5º da Lei Complementar nº 70/91, buscou fundamentar a insuficiência da contribuição trazendo como elemento de convicção a exclusão do ICMS da base de cálculo do tributo, que entende como irregular;

c)-que na busca de salvaguardar o interesse do fisco esse representante desobedeceu o art. 62 do Dec. nº 70.235, que determina não ser possível instaurar procedimento fiscal durante a vigência de medida judicial determinante de suspensão da cobrança de tributo, contra o sujeito passivo



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

favorecido por essa decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão;

d)-que a própria instância recursal administrativa ao apreciar matéria de igual natureza já manifestou entendimento análogo, ao decidir que “a existência de obstáculo judicial que impeça a ação das autoridades fiscais para a formalização da exigência tributária, impedirá ou suspenderá o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo do lançamento”;

e)-que, com base nesse inquestionável e incorreto desacato em descumprir a ordem judicial inibidora do lançamento, a requerente ora argüi como preliminar para a imediata anulação do procedimento instaurado, afora a mácula ao art. 62 do Dec. nº 70.235 e a afronta ao acórdão do 1º Conselho de Contribuintes;

f)-que apenas ad argumentandum discorre sobre a matéria de mérito, iniciando por afirmar que a LC nº 70/91 instituiu essa contribuição nos termos do inciso I do artigo 195 da CF, calculada sobre o valor do faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a elas equiparadas;

g)-que o conceito de faturamento contido no art. 195 da CF, equipara-se ao conceito de receita bruta contido no Dec-Lei 2.397/87, cujos parâmetros são mais limitados que o de receita líquida de vendas e serviços do DL 1598/77, de modo, na verdade a fazer artificioso, desde então distingui-lo da noção corrente de faturamento;

h)-que de acordo com o tributarista André Martins de Andrade, não há como incluir na base de cálculo constitucionalmente definida para a contribuição da lei complementar nº 70, (faturamento) parcela de impostos que não constituem receita do contribuinte, que funciona como mero repassador das importâncias arrecadadas em favor do fisco;

i)-que não sendo o ICMS um imposto não cumulativo apenas incide sobre o faturamento, mas não o integra, já que se constituindo em Receita do Tesouro Estadual é recebido pelo contribuinte de direito, que ato contínuo o recolhe aos cofres estaduais nos prazos regulamentares;

j)-que o ICMS não compondo a receita do contribuinte não integra o seu movimento econômico-faturamento- e excluído está da base de



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

cálculo da COFINS, cf. ensinamento do mestre Luiz Felipe Gonçalves de Carvalho;

k)-que já sob o regime anterior do DL nº 1.940/82, fervilhavam as decisões sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da pretérita contribuição para o Finsocial;

l)-que não se pode falar em insuficiência de recolhimento, tomando como base a exclusão do ICMS, pois é o mesmo que asseverar que o contribuinte fatura impostos que irão compor sua receita, quando na verdade são valores neutros que se não beneficiam quem os recebeu, não podem por consequência lógica produzir ônus;

m)-que contra arrazoar também com o argumento de vir o IPI destacado nas notas fiscais, enquanto que com o ICMS tal hipótese não ocorre, é inconcebível pois a diferença é puramente circunstancial, face a característica de imposto seletivo pertinente ao IPI, daí resultando percentuais diferenciados, enquanto que com o ICMS a alíquota é fixa;

n)-que, por consequência do ICMS, da mesma forma que o IPI, devem ser excluídos da base de cálculo da COFINS, em perfeita harmonia com a mais nobre doutrina, na forma que aqui serenamente se aduziu;

o)-que face ao exposto, requer, espera e confia seja reconhecido no arrazoado interposto, sua absoluta procedência, e promova a anulação do procedimento fiscal instaurado por ser de direito e imperativa justiça.

3. O Auto de Infração lavrado em 28.08.96, pela DRF/Manaus, formalizou o crédito tributário, assim constituído, em UFIR:

a)-Contribuição (COFINS)	901.054,11
b)-Juros de Mora (até 27.08.96)	385.229,89
c)-Multa Proporcional	<u>901.054,11</u>
d)-Valor Total	2.187.338,11

4. A falta de recolhimento da contribuição mencionada é o cometimento infracional indicado como justificativa para a lavratura do Auto de



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

Infração. Os artigos 1º/5º, da Lei Complementar nº 70, de 30dez91, constitui o enquadramento legal para o acobertamento da exigência.

5. Os autuantes dizem que no art. 2º da LC nº 70/91 verifica-se que a base de cálculo da contribuição é a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços, e de serviços de qualquer natureza; que não integra a receita bruta para efeito da determinação da base de cálculo da contribuição o valor do IPI, quando destacado no documento fiscal, e o valor das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

6. Acrescentam mais, que o ICMS referente as operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente o faturamento; que o Dec-Lei nº 406/68, ao estabelecer normas gerais aplicáveis aos impostos sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, dispôs no seu art. 2º, inciso 7º, que o montante do ICM integra a base de cálculo do valor da operação de saída de mercadoria, constituindo o respectivo destaque na nota fiscal mera indicação para fins de controle; que sendo um imposto incidente sobre as vendas, é inquestionável que o seu valor deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo da COFINS.

7. Continuam, afirmando que a empresa fiscalizada efetuou recolhimentos relativos aos meses de maio/92, novembro/93 a agosto/94, em pagamentos normais, e de junho/92 a fevereiro/93, e de maio a outubro/93, em depósitos em juízo, sendo que nos meses de outubro/92, março e abril/93, não apresentou DARF de recolhimentos; que no curso da fiscalização, foi constatado que no período mencionado houve insuficiência nos recolhimentos dos depósitos em juízos, em decorrência da exclusão do valor do ICMS da base de cálculo da contribuição, cf. mapa demonstrativo da base de cálculo ajustada, bem como das cópias dos DARF, em anexo; e, que o procedimento fiscal tem como base os arts. 142 e 145 do CTN c/c o art. 7º, inciso I, do Dec. nº 70.235/72, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário face o Mandado de Segurança constante do Processo nº 929922-0 da 6ª Vara, DF, cf. Sentença em anexo (que não anexaram).

8. O processo retornou a origem para que se juntasse a sentença dita como anexa à fl. 07. Juntou-se a Certidão de fl. 79 historiando os resultados da ação impetrada pela Impugnante, que foi julgada procedente em primeira



Processo : 10283.004243/96-85

Acórdão : 202-10.451

instância, mas que, em segunda instância, foi dado provimento à apelação interposta como recurso voluntário, e considerada improcedente, por sentença que transitou em julgado em 30.09.96.”

A Autoridade Singular julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, mediante a dita decisão, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

“9. Sobre a preliminar levantada para solicitar a anulação do auto de infração lavrado, por desobediência às prescrições dos artigos 151, II, do CTN e 62 do Dec. nº 70.235/72, analisa-se com as seguintes observações:

a)-o artigo 151 do CTN determina a suspensão da exigibilidade, mas não suspende “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”, que constitui a atividade de lançamento prevista, e descrita, no art. 142, caput; e no seu § único, energicamente dispõe: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”;

b)-o art. 62 do Dec. nº 70.235/72, realmente estipula que “durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.”;

c)-todavia, quando da lavratura do auto de infração em 28.08.96, a medida judicial que provocava a suspensão da exigência já havia sido revogada de há muito, cf. pode-se constatar da Certidão anexada à fl. 79, que certifica:

“A ação foi julgada procedente, nos termos da exordial, por sentença, que foi submetida ao duplo grau de jurisdição. Remetidos os autos ao egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, juntamente com o recurso voluntário do INSS, a Terceira Turma, à unanimidade, deu provimento à apelação interposta, restando prejudicada a remessa oficial, por Acórdão datado de 01 de outubro de 1993, para o fim de julgar improcedente a ação, transitado em julgado em 30 de setembro de 1996. Encontrando-se os autos em fase de execução do julgado (conversão em renda da União dos valores depositados e



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

pagamento de honorários advocatícios).” (Está datada de 16 de janeiro de 1997).

d)-vê-se que a partir de outubro de 1993 deixou de existir a determinação judicial de suspensão da cobrança da contribuição em causa, e portanto, em 1996, era possível a instauração do procedimento fiscal realizado, pois já inaplicável o dispositivo do art. 62 do Dec. nº 70.235/72;

e)-ademais, a Fazenda, no caso do lançamento por homologação (como este), previsto no art. 150 do CTN, tem 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para esse procedimento, e se não o fizer, considera-se definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, cf. disposto no § 4º desse artigo;

f)-o Prof. Ruy Barbosa Nogueira em seu “Curso de Direito Tributário, 14ª edição, atualizada, 1995, Editora Saraiva, escreveu sobre Decadência, particularmente sobre esse § 4º do art. 150 do CTN: “Por essas disposições se vê claramente que sendo o lançamento um procedimento privativo da administração (art. 142), o tempo ou prazo fatal de cinco anos para que ele seja realizado e concluído (salvo dolo, fraude ou simulação na relação fática) é imputável à Fazenda porque ela é a titular indisponível ou sujeito ativo desse direito e passivo dessa obrigação de lançar”. E “embora no autolancamento o contribuinte antecipe o pagamento, a sua atividade de lançamento fica na dependência da homologação. Logo, é incontestável que, se a Fazenda, no prazo fatal de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, não efetiva a homologação, esse seu direito de lançar-se extingue por caducidade.”;

g)-a Receita Federal adota nesse caso o entendimento esposado nos Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de nº 743/88 (DOU de 14/10/88) e o de nº 1064/93, que conclui: “a) nos casos de medida liminar concedida em Mandado de Segurança, ou em procedimento cautelar com depósito do montante integral do tributo, quando já não houver sido, deve ser efetuado o lançamento, ex vi do art. 142 e respectivo § único, do Código Tributário Nacional; b) uma vez efetuado o lançamento, deve ser regularmente notificado o sujeito passivo (art. 145 do CTN c/c o art. 7º, inciso I do Decreto nº 70.235/72), com o esclarecimento de que a exigibilidade do crédito tributário apurado permanece suspensa, em face da liminar concedida (art. 151 do CTN)”;



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

h)-pelo relato no auto de infração, à fl. 04 do processo, parte final, verifica-se a adoção da linha de procedimento do Parecer 1064/93 mencionado.

10. Após essas observações analíticas, pode-se observar a inconsistência da preliminar argüida.

11. Quanto ao procedimento fiscal que fez incluir o valor do ICMS sobre vendas na base de cálculo da contribuição, por ter sido constatada sua exclusão nos valores apurados pela contribuinte e depositados em juízo, para os efeitos do art. 151 do CTN, referentes aos meses de junho/92 a fevereiro/93 e de maio a outubro de 1993 (cf. discriminado no auto de infração), cabe as seguintes observações à vista dos argumentos expendidos pelas partes:

a)-o faturamento, que no inciso I do artigo 195 da CF/88, é citado como uma das fontes das contribuições sociais dos empregadores, para financiamento da seguridade social, está conceituado no art. 2º da LC nº 70/91, como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza;

b)-o parágrafo único desse art. 2º da LC 70/91, exclui, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor do IPI, quando destacado em separado no documento fiscal, e o valor das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente;

c)-trata-se de dispositivo expresso, que não comporta interpretação, como quer a Impugnante (mesmo sendo o ICMS um imposto não-cumulativo), porquanto a lei se refere expressamente ao IPI, e mesmo assim, quando destacado em separado no documento fiscal.

12. A impugnante afirma que as instâncias administrativas de julgamento de processos de natureza tributária, mantém posição paternalista com relação ao sujeito ativo, que não pode prevalecer no que tange a autuação impugnada, "face as reiteradas decisões emenadas do judiciário que abominam a inclusão dos impostos indiretos na base de cálculo da contribuição". Porém, não cita uma decisão sequer, de qualquer instância Judicial, se reportando sobre a interpretação do art. 2º, e seu § único, da LC 70/91, para a excluir o valor do ICMS, nesse caso.



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

13. Quanto à doutrina, cujos tópicos foram inseridos na petição, tratam da teorização de similitude do IPI com o ICMS e do caráter de contribuinte de direito da empresa. Fatos inegáveis mas incapazes de modificar a redação expressa do dispositivo legal colocado no art. 2º, caput, § único e suas alíneas “a” e “b”, da Lei Complementar nº 70, de 30.12.91.

14. Reclama, mais adiante, dizendo “que em sendo o ICMS um imposto não cumulativo apenas incide sobre o faturamento, mas não o integra”. Todavia, o § 7º do art. 2º do Dec-Lei nº 406/68 (acolhido como lei complementar), dispõe que “o montante do Imposto de Circulação de Mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.”

15. O parágrafo único do art. 10 da LC 70/91 manda aplicar subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao Imposto de Renda. No caso, não há o que subsidiar, pois não há matéria a ser interpretada.

16. À fl. 04, parte final, escreveu-se que foi constatada insuficiência nos recolhimentos dos depósitos em juízo, em decorrência da exclusão do valor do ICMS sobre vendas, da base de cálculo da contribuição, conforme mapa demonstrativo da base de cálculo ajustada, bem como, cópias dos DARF de pagamentos, anexados.

16.1 Portanto, trata-se de insuficiência de recolhimentos, mais os valores apurados pela impugnante e depositados em favor da 6ª Vara da Seção Judiciária Federal do DF cujos comprovantes estão anexados às fls. 43/56.

16.2 O lançamento pela totalidade do valor devido se justifica pela vinculação administrativa de procedê-lo dentro do período de viabilidade legal de exercício do direito e obrigação que tem a Fazenda Pública, em consonância com o que dispõe a respeito o CTN.

16.3 Não há certeza, mesmo agora, de que o valor depositado em juízo foi convertido em renda da União, e muito menos por ocasião da lavratura do auto de Infração, daí a necessidade da prevenção contra a caducidade.

17. A multa proporcional, proposta sobre o lançamento de ofício, deve ter seu percentual reduzido para 75%, como determina o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e aplicação retroativa determinada pelo AD(N) nº



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

01/97. É inaplicável ao caso o art. 63, dessa Lei 9.430, porquanto a causa da suspensão da exigibilidade não foi a forma prevista no inciso IV do art. 151, mas a prevista no inciso II desse artigo, do CTN.”

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 100/108, onde, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz que:

- a) o fato da autoridade singular mandar diligenciar acerca da conversão dos depósitos judiciais (item 19) e afirmar (item 20) que a cobrança do crédito tributário depende de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional indica que o valor entendido como devido não está devidamente saneado;
- b) a justificativa de que o lançamento deve ser pelo total do valor devido, nele incluídos os depósitos judiciais face a incerteza de sua conversão em renda da União, é no mínimo absurdo e demonstra uma arbitrariedade ultrajante; e
- c) caso não seja acatado no mérito as razões interpostas, invocando o direito constitucional à ampla defesa, protesta pela conversão deste julgamento em diligência para que se apure o real montante do crédito pretensamente reclamado.

Às fls. 110/113, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.004243/96-85

Acórdão : 202-10.451

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Quanto à preliminar invocada pela Recorrente de nulidade do lançamento por desrespeito ao art. 62 do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista que promoveu os depósitos judiciais nos fiéis termos da liminar obtida na Ação Ordinária nº 92.9922-0, promovida junto à 6ª Vara Federal do Distrito Federal, visando a declaração de ilegitimidade da cobrança da COFINS, é de ser rejeitada.

Em primeiro lugar, como bem salientou a decisão recorrida, por ocasião da lavratura do auto de infração, em 28.08.96, a aludida ação judicial já havia sido considerada improcedente, por decisão transitada em julgado, conforme Certidão de Objeto e Pé de fls. 79.

Ademais, hoje já está consolidado o entendimento de que o disposto no art. 62 do Decreto nº 70.235/72 não alcança a providência formal de constituição do crédito tributário pelo lançamento, mas, sim, sua oposição ao contribuinte em medida de cobrança, no rito de inscrição na Dívida Ativa e conseqüente execução.

Nesse diapasão, é oportuno transcrever excerto do Aresto relatado pelo Ministro Ari Pargendler do STJ (Rec. em MS 6096 – RN – 95.41601-8, julgado em 06.12.95, publicado no DJU em 26.02.96), a saber:

“... O imposto de renda está sujeito ao regime de lançamento por homologação. Nessa condições, a impetrante pode compensar o que recolhem indevidamente a esse título sem autorização judicial, desde que se sujeite a eventual lançamento ‘ex officio’”.

Na verdade, através deste mandado de segurança, ela quer evitá-lo. Até aí não vai o poder cautelar do juiz. Tudo porque o lançamento fiscal é um procedimento legal obrigatório (CTN, art. 142), subordinado ao contraditório, que não importa dano algum ao contribuinte, o qual pode discutir a exigência nele contida em mais de uma instância administrativa, sem constrangimentos que antes existiram no nosso ordenamento jurídico (‘solve et repete’, depósito da quantia controvertida, etc.). O conteúdo do lançamento fiscal pode ser ilegal, mas a atividade de fiscalização é legítima e não implica qualquer exigência de pagamento até a constituição definitiva do crédito tributário (CTN, art. 174)” - sublinhamos.



Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

Também não merece nenhum reparo o fato de o Fisco ter promovido o lançamento pela totalidade do valor que entendeu devido na ocorrência dos fatos geradores abrangidos por esse processo, pois, independentemente desses débitos estarem cobertos por depósitos judiciais, sejam integrais ou a menor, essa era a providência que se impunha.

Essa tese foi muito bem demonstrada no Acórdão nº 201-69.506, da lavra da ilustre Conselheira Selma Salomão Wolszczak, cujas parte das razões de decidir pertinentes abaixo transcrevo:

“(…)

O lançamento de diferenças somente tem cabimento quando o contribuinte recolheu a menor o crédito devido, e deve, obrigatoriamente, abranger a totalidade da falta. Se o contribuinte recolhe a menor, mas ajuíza ação, precedida de medida cautelar, e efetua o depósito da diferença em garantia do Juízo, deve o Fisco constituir, imediatamente, o crédito tributário correspondente à falta de pagamento (o lançamento é atividade vinculada e obrigatória: ciente a Fazenda, pela ação judicial, do não recolhimento do tributo, obrigatória a pronta constituição do correspondente crédito, pela providência formal do lançamento que se ultima pela cientificação do sujeito passivo).

O depósito judicial em garantia, à diferença do pagamento, não extingue o crédito tributário, mas apenas suspende sua exigibilidade. Não impede, mas ao contrário obriga à constituição desse crédito, cuja existência, vale dizer, formalização, é aliás pressuposto necessário da suspensão da exigibilidade. Não se pode suspender a exigibilidade de um crédito que não existe.

Ora, o crédito tributário, atividade privativa da autoridade administrativa, é constituído pelo lançamento expresso, na forma estabelecida pelo artigo 142 do CTN, ou pela homologação tácita do pagamento efetuado antecipadamente pelo contribuinte, conforme artigo 150, § 4º, do mesmo CTN (lançamento por homologação tácita). Nem o contribuinte nem o próprio Juízo podem efetuar o lançamento, que é de ser obrigatoriamente constituído pela autoridade fiscal, pelo lançamento, com cientificação do sujeito passivo.

Por outro lado, se há depósito integral do montante que o Fisco julga devido, fica obstada a cobrança, (...) a inscrição na Dívida Ativa da União e, pois, a execução. Isso o que dispõe o artigo 151 do CTN, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.004243/96-85
 Acórdão : 202-10.451

suspende a exigibilidade do crédito tributário, pressupondo – repita-se – sua existência, que somente nasce com o lançamento. Portanto, esse dispositivo absolutamente não obsta a formalização deste e conseqüente constituição do crédito tributário cuja exigibilidade fica suspensa pelo depósito integral. Ao contrário, corre prazo de decadência contra a Fazenda e, é curial, prazo decadencial não se interrompe.

(...)

Entendo pois que labora em equívoco a Fazenda quando não procede à constituição do crédito tributário objeto de depósito judicial, e observo que, não o fazendo oportunamente, enseja a caracterização da decadência de seu direito ao findar do prazo designado na lei complementar.

Nem se diga que o depósito se converte em renda se ao final o Juízo decide em favor da Fazenda, razão porque somente seria necessário o lançamento do valor das insuficiências no depósito judicial. Com efeito, ao meu ver, se ao tempo de uma hipotética decisão final no Judiciário favorável ao Fisco já houver decaído o direito da Fazenda, não caberá a conversão do depósito em renda da União. Decaído o direito, não há título sob o qual o valor do depósito possa ser convertido em renda da União.

Essa segurança quanto à conversão do depósito em renda somente existe quando o lançamento foi formalizado, e portanto quando não se trata de simples pagamentos regidos pelo artigo 150 do CTN, antes da constituição do crédito tributário correspondente. Neste caso, se o contribuinte não recolhe aos cofres públicos o tributo, mas ao contrário vem questioná-lo em Juízo, não se configura a hipótese tratada no art. 150, e, por conseqüência, não é possível o lançamento por homologação relativamente ao valor questionado em Juízo.

Depósito não se confunde com pagamento, e, ao contrário, espelha a recusa de pagar. Por conseqüência, não é possível o lançamento por homologação tácita do depósito (...).

Portanto, somente cabe a conversão em renda se o direito da Fazenda não decaiu no curso da discussão. Daí a importância do lançamento, observado o ordenamento legal que obsta apenas cobrança do crédito assim constituído, sua inscrição em Dívida Ativa e pois a execução.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10283.004243/96-85
Acórdão : 202-10.451

(...)"

Da mesma forma, é de se afastar a pretensão da Recorrente de ver excluída da base de cálculo da COFINS a parcela do ICMS que integra o preço de venda de suas mercadorias e, conseqüentemente, sua receita bruta, pelos fundamentos expostos na decisão recorrida, os quais estão conformes com a jurisprudência predominante administrativa e judicial nesta questão.

Com isso, resta evidente que os depósitos judiciais realizados, sem que se considerasse a parcela do ICMS na base de cálculo da COFINS, não foram pelo montante integral do crédito tributário em discussão, o que impede a adoção, *in casu*, do entendimento, majoritário neste Conselho e mesmo perfilado por algumas delegacias de julgamento, de excluir a aplicação da multa de ofício nos casos de constituição do crédito tributário destinado a prevenir a decadência de tributos e contribuições com a exigibilidade suspensa, na forma do inciso II do art. 151 do CTN.

De qualquer sorte, a conversão do depósito judicial em renda é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, inciso VI) e, se ocorrer, "o valor depositado é considerado, na amortização do débito, como um DARF pago na data do depósito", conforme reconhece a Administração Tributária através da NOTA 5 da Norma de Execução CSAr/CST/CSF nº 002, de 14.01.92, bem traduzindo as disposições do Decreto-Lei nº 1.737/79, no que concerne a essa hipótese.

Assim, isto acarreta que na execução da decisão recorrida tal circunstância deverá ser observada, o que implicará na inexistência do tributo, da multa de ofício e dos encargos moratórios correspondentes à parcela do depósito ulteriormente transformado em renda, sendo incorreto proceder a imputação do valor convertido realizada sobre o valor integral do lançamento efetuado, como se tem observado em alguns casos.

Pelo exposto até aqui, conclui-se que são improcedentes os argumentos do recurso no sentido de atacar o presente lançamento, alegando que seu real montante não estaria devidamente apurado, haja vista as recomendações da decisão recorrida para a autoridade preparadora no sentido de verificar o estágio da conversão dos aludidos depósitos em renda da União, bem como das conseqüências do trânsito em julgado da ação judicial a ele relacionada.

Pois, essas providências não dizem respeito ao lançamento em si, mas, sim, às circunstâncias a serem observadas por ocasião da execução da decisão que o confirmar, qual seja, a imputação como pagamento dos depósitos judiciais, uma vez convertidos em renda da União, o que, em última análise, determinará o valor efetivamente a ser pago pela contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.004243/96-85**Acórdão : 202-10.451**

Por outro lado, é de se reconhecer que a falta de menção dessas circunstâncias na Intimação de fls. 98/99, que deu ciência da decisão recorrida à Recorrente, tenha concorrido para a impressão de incerteza do crédito tributário em discussão.

A referida intimação deixou também de consignar que a multa de ofício teve o seu percentual reduzido para 75%, como determina o art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96, e aplicação retroativa determinada pelo ADN nº 01/97, segundo assinalou a decisão recorrida no seu item 17.

Não obstante, como essas imperfeições da intimação não se referem ao lançamento propriamente dito e nem aos pressupostos da decisão singular, bem como não prejudicou substantivamente o direito ao duplo grau de jurisdição, além de serem sanáveis por ocasião da intimação deste acórdão, entendo que não deram azo a nulidade da decisão recorrida e nem é necessária a diligência solicitada para apurar o montante da exação de que trata este processo.

Isto posto, nego provimento ao recurso e recomendo que, na intimação desta decisão, fique claro que o percentual da multa de ofício foi reduzido para 75% e que os depósitos judiciais, uma vez convertidos em renda, serão considerados como pagamento, nas respectivas datas em que foram efetivados, mesmo que a menor, com a conseqüente inexigência da contribuição, multa de ofício e encargos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998



ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO