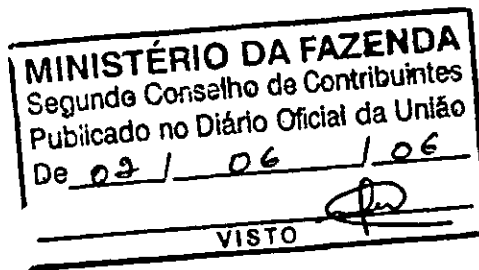




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667



2ª CC-MF
Fl. _____

Recorrente : PINTOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

PIS

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Porém, a incidência da regra supõe hipótese típica de lançamento por homologação; aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, como *in casu*.

COMPENSAÇÃO EM DCTF. Se o contribuinte se compensou de valores de COFINS com base em ação judicial sem trânsito em julgado na data em que declarados em DCTF como compensação sem DARF, correto o lançamento desses valores, eis que a compensação pressupunha o trânsito em julgado, a liquidez dos créditos a serem compensados, assim como a desistência da execução do julgado judicial.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PINTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, quanto à decadência e ao conhecimento do recurso, e os Conselheiros Sandra Barbon Lewis e Adriane Maria de Miranda quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nayra Bastos Manatta e Júlio César Alves Ramos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 26/12/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : PINTOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 22/30), referente aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1998, para formalização e cobrança do crédito tributário no valor de R\$ 363.875,95, incluindo os encargos legais, decorrente da seguinte infração: falta de recolhimento ou pagamento do PIS em face da não comprovação do processo judicial para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e de pagamentos vinculados na DCTF, conforme demonstrativos próprios: Anexo I – Demonstrativo dos Créditos Vinculados Não Confirmados e Anexo III – Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar (fls. 24/28), verificando-se que o contribuinte deixou de recolher a contribuição sob tal rubrica no prazo regulamentar, sujeitando-se, portanto, ao gravame consignado no referido instrumento de autuação.

Impugnado o lançamento, a r. decisão manteve-o parcialmente, exonerando-o da multa de ofício ao fundamento de que quando de sua efetivação o contribuinte tinha a seu favor liminar em ação cautelar (fls. 31/32) que suspendia a exigibilidade do crédito tributário decorrente do pagamento do PIS com base nos malsinados Decretos Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Não resignado com a r. decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual, em síntese, argüi que parte do crédito estaria decaído com arrimo no entendimento que a decadência da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, não explicitando o período que entende abrangido por aquela. Ainda em preliminar, pugna pela nulidade do lançamento, eis que entende desrespeitados os princípios do devido processo legal e da ampla defesa, uma vez que não haveria norma no Decreto nº 70.235/72 autorizativa para que se proceda a lançamento de ofício sem a participação do administrado. No mérito sustenta ser impossível o lançamento em face da ordem expressa na ação cautelar nº 96.0048992-4 nesse sentido. Por fim, aduz que não houve contestação quanto ao valor do susposto crédito na ação judicial, pelo que seria o mesmo líquido e certo.

Foi arrolado bem (fl. 127) para recebimento e processamento do recurso.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 26/12/95
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Conforme se deduz dos autos, o contribuinte informou nas DCTFs entregues, respectivamente, em 06/05/98, 04/08/98, 04/11/98 e 03/02/1999, referente aos primeiros a quarto semestre 1998, que teria crédito de PIS decorrente de ação judicial, o que, no entender do Fisco, seria declaração inexata, daí decorrendo o lançamento.

I - PRELIMINARES

Alegou-se que o procedimento tendente à verificação de infrações que deram margem ao lançamento só se legitima com a participação do contribuinte nessa etapa e que sua ausência macularia seu amplo direito de defesa, pelo que nulo seria o lançamento dele decorrente.

Nada mais equivocada tal assertiva. Ocorre que a ação fiscal tem natureza procedimental e inquisitorial, não havendo que se falar em contradita às provas coligidas nessa fase, se bem que em certas circunstâncias ela se faz importante, o que não é o caso dos autos, uma vez que as informações decorreram de informações do próprio contribuinte. Contudo, a ausência de contrariedade às provas produzidas no curso da auditoria-fiscal não macula o procedimento de nulidade.

Como nos ensina James Marins no seu excelente livro "Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial"¹,

A etapa contenciosa (processual) caracteriza-se pelo aparecimento formalizado do conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, lhe cause gravame, como a aplicação de multa por suposto cumprimento de dever instrumental.

A mera bilateralidade do procedimento não é suficiente para caracterizá-lo como processo. Pode haver participação do contribuinte na atividade formalizadora do tributo e isso se dá, por exemplo, quando este junta documentos contábeis que lhe foram solicitados ou quando comparece ao procedimento para esclarecer esta ou aquela conduta ou procedimento fiscal que tenha dotado na sua atividade privada. Até esse ponto não se fala em litigiosidade ou em conflito de interesses, até porque o Estado não formalizou sua pretensão tributária. Há mero procedimento que apenas se encaminha para a formalização de determinada obrigação tributária (ato de lançamento).

E, adiante, na mesma obra, ensina:

...na atividade administrativa fiscal, o domínio procedimental vai desde a fiscalização até a formalização da pretensão do Estado através do ato administrativo de lançamento ou de aplicação de penalidade e o campo processual terá início somente com a resistência formal do contribuinte a essa pretensão através da impugnação administrativa aos termos do ato de lançamento ...

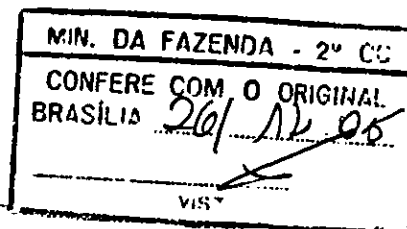
A seguir, a conclusão que expressa o que antes asseveramos

¹ Dialética, São Paulo, 2ª. Ed, 2002, pg. 166/173.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667



A atividade administrativa fiscalizadora e lançadora de tributos não é, em rigor, etapa litigiosa, e seu regime jurídico – marcado pelo princípio da inquisitorialidade – estabelece menor número de amarras à Administração fiscal. Isso porque ao dever de fiscalização cometido à Administração corresponde a obrigação do contribuinte de suportá-la, desde que realizada dentro dos estritos parâmetros legais. (modificações gráficas são nossas)

Em síntese, é só com a impugnação que se instaura o verdadeiro processo informado por seus peculiares princípios, com os desdobramentos do *due process of law*, como o contraditório, assim delimitando o instante que o autor identifica a aloformia do procedimento-processo, modificando a natureza jurídica do atuar administrativo.

Por tais considerações, repilo a referida preliminar.

Também há de ser rechaçada a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário. De fato, o meu entendimento é que o artigo 45 da Lei nº 8.212 não se aplica ao PIS, uma vez que há norma complementar dispondo acerca desse prazo, pelo que, a teor do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, ela é que incide na espécie. Embora por diferente argumento, também esse é o posicionamento da CSRF quanto ao prazo decadencial do PIS. Contudo, conforme entendimento já manifestado de há muito, o termo *a quo* da decadência, em não havendo qualquer antecipação de pagamento, como *in casu*, é o primeiro do dia do exercício seguinte aquele em que poderia haver o lançamento, na espécie em 01/01/1999. Sobre essa questão me manifestei no Recurso nº 128.839, em julgamento efetuado no corrente ano, nos seguintes termos:

Minha divergência com a inclita relatora restringe-se ao entendimento quanto ao termo inicial da contagem do prazo decadencial em relação aos tributos lançados por homologação, cuja lei determina ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, pois acompanho a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido que o prazo decadencial do PIS, ao contrário do entendimento esposado pelo órgão julgador a quo, é de cinco anos.

A leitura feita pelo Dra. Adriene de Mirtanda é que em se tratando de lançamento por homologação o termo a quo para contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido ou não qualquer antecipação de pagamento. Como no caso dos autos não houve qualquer antecipação de pagamento, daí minha divergência, pois nessa hipótese entendo como descaracterizado o lançamento por homologação, aplicando-se, conseqüentemente, o art. 173, I, no regramento do termo a quo do prazo decadencial.

Não tenho dúvida que a atividade de lançar e gerir tributos é uma parte da função administrativa lato sensu, e que, em princípio, deveria ser desempenhada pela Administração pública. Talvez o ideal fosse que ela própria cobrasse seu crédito prescindindo da ajuda do contribuinte. Contudo, a verdade é que é impossível ao Estado, com a massificação dos fatos tributáveis, por si próprio, verificar cada uma das obrigações tributárias surgidas identificando a ocorrência de todos os fatos imponíveis que vão se operando no plano fático. Por isso que as leis tributárias vêm cominando aos administrados determinadas tarefas que a Administração não pode realizar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 26/12/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

O lançamento por homologação foi criado para enfrentar essa carência, atribuindo ao sujeito passivo da obrigação tributária "o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (CTN, art. 150, caput), desta forma atribuindo-lhe um dever de colaboração com a administração. Mas essa participação do sujeito passivo não deslocou a si o ato administrativo de lançamento, que continua privativo da autoridade administrativa, a qual incumbe apurar com força jurídica definitiva o débito tributário, e justamente por isso que alguns autores pátrios discordam do termo autolancamento na sua sinonímia com lançamento por homologação.

A atividade do particular, no lançamento por homologação, é no procedimento de lançamento, restando o ato liquidatório, o lançamento propriamente dito, à Administração, partindo do pressuposto que lançamento, em sentido técnico-jurídico, é aquele ato emitido pela administração que fixa, em concreto, a quantia do débito tributário. Aceitos tais pressupostos, entendo despendiêdo a crítica acerca do termo "autolancamento".

O fulcral é que a atividade do contribuinte, nas hipóteses em que a lei prevê sua participação, consiste num "conjunto de operações mentais ou intelectuais que o particular realiza em cumprimento de um dever imposto pela lei, e que reflete o resultado de um processo de interpretação do ordenamento jurídico tributário e de aplicação deste ao caso concreto, com escopo de obter o quantum de um débito de caráter tributário", como nos ensina Estevão Horvath.² (sublinhei)

Com efeito, se o fim buscado com a participação do particular no procedimento de lançamento é o de apurar o montante e recolhê-lo ao erário, se assim a lei impositiva o determinar (conforme expresso na cabeça do artigo 150 do CTN), uma vez não cumprido tal dever, não há falar-se em lançamento por homologação, desta forma afastando a incidência do § 4º do mencionado artigo 150 do CTN. E obstada sua aplicação, a contagem do prazo decadencial terá como termo a quo aquele do artigo 173, I, do CTN.

Nesse sentido, Luciano Amaro³ assevera que,

"quando não se efetua o pagamento antecipado exigido pela lei (que é a hipótese versada nos autos), não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito."

É ver, também, Sacha Navarro Coelho⁴:

Nos impostos sujeitos a lançamento por "homologação", contudo – desde que haja pagamento, ainda que insuficiente para pagar todo o crédito tributário – o dia inicial da decadência é o de ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação, (sublinhei)

Não é outro o entendimento do STJ, conforme se depreende da decisão nos Embargos de Divergência 101407/SP no Resp 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no

² "Lançamento Tributário e "Autolancamento." São Paulo, Dialética, 1997, p. 163.

³ "Direito Tributário Brasileiro", 7 ed, São Paulo, Saraiva, 2001, p. 394.

⁴ "Curso de Direito Tributário Brasileiro", Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 721.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 26/12/03
VISTO

2º CC-MF
FL.

DJ de 08/05/2000, relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, que restou assim emendada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos." (sublinhei)

À vista do exposto, não tendo havido qualquer antecipação de pagamento, o prazo decadencial rege-se-á pelo art. 173, I, sendo, então, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento de ofício poderia ser feito, escoando-se o prazo decadencial em 31/12/2003. Em face de tal, não precluiu o direito da Fazenda constituir os créditos constituídos nestes autos.

II – MÉRITO

O que temos, então, é que na data do preenchimento da DCTF, bem como quando de sua entrega, o contribuinte tinha mera expectativa de direito acerca de eventuais créditos decorrentes do pagamento do PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, não havendo liquidez alguma quanto aos pugnados créditos. O recurso refere-se, tão-somente, a ação cautelar. Ocorre que na decisão da ação principal (fls. 33/37) foi declarado o direito ao indébito em relação ao que tenha sido recolhido em valores superiores ao da LC 07/70, no valor de 779.515,15 UFIRs "sob condição ulterior homologação do órgão fazendário". Esta decisão foi ratificada pelo TRF da 2ª Região, somente havendo modificação dos honorários sucumbenciais. E, como bem pontuado pela r. decisão, a eventual suspensão da exigibilidade de crédito tributário não impede o lançamento do mesmo, desde que sem multa de ofício se na data do mesmo estava o crédito suspenso, equívoco sanado pelo aresto recorrido que exonerou o lançamento da multa de ofício.

Portanto, essa é a questão, a liquidez dos valores seria de ser posteriormente aferida na execução do aresto ou em procedimento administrativo, o que não ocorreu. Ou seja, a recorrente extinguiu débitos com a Fazenda sem qualquer título que assim o permitisse e sem a liquidez e certeza dos valores que foram compensados. Enquanto isso, a União deixou de arrecadar crédito tributário líquido e certo, conforme declarado em DCTF, com base nesses créditos do contribuinte, ainda incertos e não titulados.

Foi justamente para evitar tais artifícios é que o legislador acresceu ao artigo 170 do CTN o art. 170 – A, que vedou a compensação antes do trânsito em julgado do tributo sob discussão. Demais disso, quando da entrega das DCTF, vigia a IN SRF 21/97, cujo artigo 17, com a redação dada pela IN SRF 73/97, assim dispunha:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10384.002304/2003-59
Recurso nº : 130.730
Acórdão nº : 204-00.667

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRÁSILIA 26/12/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação”.

§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios.

§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório. (Sublinhei)

Assim, não tinha o contribuinte direito de se compensar quando o fez, pelo que andou bem o Fisco ao exigir tais créditos tributários compensados indevidamente. Também entendo que o posterior trânsito em julgado da ação judicial não convalida a compensação anteriormente feita, mas indevida e ilegítima quando de sua efetivação, eis que, então, sem título judicial a respaldá-la e, absolutamente, ilíquida. Nada obstante, não se tem nos autos a comprovação do trânsito em julgado da referida ação judicial, como pugnado pela recorrente.

CONCLUSÃO

Ante e exposto, NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

JORGE FREIRE