



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 16 / 10 / 2001
Rubrica

53

Processo : 10805.000044/98-32

Acórdão : 202-13.061

Recurso : 109.078

Sessão : 10 de julho de 2001

Recorrente : PIRELLI PNEUS S/A

Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO JUDICIAL - Com a eleição da via judicial pelo contribuinte, ainda que anterior ao procedimento fiscal, há a possibilidade de divergência de entendimento dos órgãos judicantes, não sendo razoável a possibilidade de a Fazenda Nacional ter decisão contra ela transitada em julgado na esfera administrativa e decisão judicial que deveria prevalecer favorável. **Recurso não conhecido, quanto à matéria objeto da ação judicial. IPI - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA VARIAÇÃO CAMBIAL - CONCOMITÂNCIA DE PROCESSO JUDICIAL COM PROCESSO ADMINISTRATIVO - JUROS DE MORA** - É procedente o lançamento dos juros de mora, nos casos de concomitância, ainda que o contribuinte tenha obtido deferimento liminar, uma vez que os juros são afetos à utilização do capital não disponibilizado e não, exclusivamente, à obrigação tributária. **Recurso negado.**

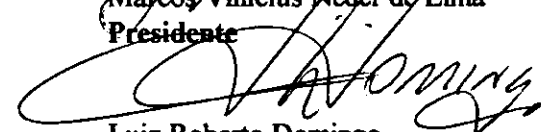
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: PIRELLI PNEUS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, por renúncia à via administrativa, quanto à matéria objeto de ação judicial; e II) em negar provimento ao recurso, quanto à matéria remanescente. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2001


Marcos Vinicius Neder de Lima

Presidente


Luiz Roberto Domingo

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Eduardo da Rocha Schmidt e Ana Neyle Olimpio Holanda.

lao/cf/ccsa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10805.000044/98-32

Acórdão : 202-13.061

Recurso : 109.078

Recorrente : PIRELLI PNEUS S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Lançamento de Ofício formalizado em Auto de Infração de fls. 35/41, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, proveniente de Procedimento Fiscal realizado na empresa, onde os auditores vieram a constatar que a contribuinte apropriou-se indevidamente, em sua escrita fiscal, nos períodos de apuração da 2º quinzena de janeiro/93, de valores correspondentes à variação cambial de créditos-prêmio de IPI.

Por bem tratar da matéria e narrar os fatos e impugnação da recorrente, adoto o Relatório de fls. 68/69, como segue:

"Trata-se do auto de infração de fls. 35 e 40, relativo ao IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, lavrado em 06/01/98, contra a empresa em epígrafe, que formalizou o crédito tributário no valor total de R\$ 4.063.802,92 relativo à segunda quinzena de janeiro de 1993, conforme Demonstrativos às fls. 36/39 e "Termo de Verificação Fiscal" às fls. 33/34.

Em procedimento de auditoria, a Autoridade Fiscal entendeu que a empresa deixou de recolher o IPI, ou recolheu a menor, em decorrência da utilização de valores indevidamente creditados no livro Registro de Apuração do IPI, a título de Correção Monetária e Correção Cambial sobre os valores originais do crédito-prêmio previsto no Decreto-Lei nº 491/69, vinculado ao Programa BEFIEIX, em função do reconhecimento do direito aos créditos pelo parecer JCF-08, de 09/11/92, do Sr. Consultor Geral da República, DOU 12/11/92.

Os valores creditados, inclusive correção cambial e monetária, estão demonstrados às fls. 27 e 32, e escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI, conf. cópia às fls. 06/08.

A contribuinte impetrou Mandado de Segurança nº 93.0003740-4, em 17/02/93, fls. 09/21, na 17ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, para assegurar-se do direito de lançar em sua escrita fiscal e aproveitar os créditos-prêmios com correção cambial, ou correção monetária, na forma em que entende correta, conforme consta no PEDIDO da ação, cópia às fls. 18/20.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

Em decisão de 1º instância de 18/02/93, a Justiça Federal concedeu a Liminar *"unicamente para o vencimento de 26 de Fevereiro do corrente ano, objetivando evitar conferir, à presente liminar caráter normativo, determinando que as autoridades apontadas como coatoras, se abstenham de quaisquer constrições fiscais, especialmente no sentido de exigirem o estorno da parcela correspondente à atualização cambial dos "créditos prêmio" a ser lançado nos livros fiscais do IPI, no período de apuração da 2ª (segunda) quinzena de janeiro de 1.993"*.

Conforme Certidão de Objeto e Pé à fl. 26, além de consulta formulada em 15/04/98 no VAX-RENPAC, não houve ainda o trânsito em julgado do Mandado de Segurança impetrado.

Inconformada com a autuação, a contribuinte ofereceu impugnação tempestiva ao lançamento, fls. 44/65, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

. alega que os aspectos objeto da impugnação são diversos daqueles abrangidos pela ação judicial;

. entende que, estando a exigibilidade do crédito suspensa, a lavratura do auto de infração caracteriza-se como frontal desobediência à ordem judicial e ao CTN, art. 151, inc. IV, devendo ser cancelado;

. insurge-se contra a exigência dos juros de mora, devido seu procedimento estar amparado por competente e prévia autorização judicial. Logo, segundo seu entendimento, inexistente o pressuposto fático - a mora - a autorizar a exigência."

Ao apreciar os autos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP prolatou o seguinte Despacho Decisório:

"DESPACHO DECISÓRIO N.º 11.175/03/GD/0981/98

IPI – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Concomitância entre Processo Administrativo e Judicial - a propositura de ação judicial implica renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa ou desistência de eventual recurso interposto. Nessa hipótese, considera-se definitivamente constituído o crédito tributário na esfera administrativa."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

Intimada da decisão singular em 12/06/98, a recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, protocolizado em 29/06/98, requerendo que a decisão de primeira instância seja reformada, no sentido de que a exigência mantenha-se suspensa e que sejam excluídos os montantes lançados a título de juros de mora.

Anexa aos autos Certidão de Objeto e Pé, referente aos autos do Mandado de Segurança nº 93.03740-4, às fls. 82.

Às fls. 85/88, a Fazenda Nacional apresenta suas Contra-Razões, aonde opina pelo não provimento do Recurso e manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Trata-se de lançamento tributário que visa a exigibilidade de Imposto sobre Produtos Industrializados, em face do estorno de parcela relativa à correção cambial de crédito-prêmio de IPI, que a recorrente apropriou em conta gráfica relativamente à 2ª quinzena de janeiro de 1993, por entender a fiscalização que o art. 13 do Decreto-Lei nº 497/69 fora revogado pelo Decreto-Lei nº 1.722/79.

Preliminarmente, entendo que a decisão judicial não obistou o lançamento tributário, uma vez que tal ato administrativo constitui dever da administração tributária, que, não o fazendo, estará sujeita à responsabilidade funcional.

Dentre as atividades funcionais administrativas do exercício da capacidade tributária, verificaremos não só o poder-dever de fiscalizar, mas também a obrigatoriedade de, verificada a ocorrência, no mundo fenomênico de um fato cuja descrição esteja devidamente prevista na norma jurídica, realizar a atividade do lançamento para constituição do crédito tributário e estabelecimento da relação jurídico-tributária.

Muito embora não seja função das normas dar conceito aos institutos de Direito, entendo cabível que sejam delimitados o sentido, o conteúdo e o alcance de alguns institutos, no âmbito das Normas Gerais, com o fim de dar a correta interpretação às normas de executoriedade. É assim que o Código Tributário fornece a exata definição do lançamento, no art. 142:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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.” (grifei)

Podemos notar que, independentemente de qualquer norma que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, o poder-dever de a Fazenda realizar o lançamento é:

- (i) vinculado, ou seja, deve ser realizado segundo os ditames normativos legais, tanto no que tange às norma de competência que possibilitam o exercício da fiscalização como no que tange às normas de incidência tributária, que estabelecem o direito subjetivo da Fazenda no âmbito da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

relação jurídica tributária que acomete o sujeito passivo do dever de adimplir certa obrigação; e

- (ii) obrigatório, ou seja, salvo norma de igual ou superior hierarquia em sentido contrário, deve ser inexoravelmente o exercício funcional.

As normas legais veiculam, no mundo do direito positivo, conceitos que devem ser observados no momento em que o intérprete jurídico se defronta com uma situação como a que se apresenta nestes autos.

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal, mas um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato impositivo (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado funcionalmente pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo, a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo ato administrativo de lançamento, é privativo da autoridade administrativa, que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta. Portanto, mais que um poder, é um ato de dever de aplicar a norma, de forma vinculada e obrigatória.

O Professor Hugo de Brito Machado (op. cit. Pág. 120) ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o *dever* indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um *direito*, a autoridade tem um *dever*.”

No mesmo sentido, Alberto Xavier (*in*, “Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66) lembra que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se distingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.

(...)

Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência.”

Aliomar Baleeiro, ao estudar o Direito Tributário como ramo do Direito das Finanças, cuja origem não pode ser negada, a exemplo do Código Tributário Nacional, manifestou seu entendimento como segue:

“Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições (Aliomar Baleeiro, “Uma Introdução à Ciência das Finanças”, vol. I/ 281, nº 193).”

Não menos categórico, Américo Masset Lacombe (*in*, “Curso de Direito Tributário”, coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Ed. CEJUP, Belém, 1997) ao tratar do tema “Crédito Tributário”, postula:

“A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato impositivo prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (*obligatio*, *haftung*, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato impositivo previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, *debitum*, *shuld*, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei tributária.”

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponible, exercer sua atividade e lançar o tributo devido. Não tem o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional qualquer discricionariedade ao aplicar a norma, vinculando-se integralmente aos ditames da lei que o obriga a realizar o lançamento com o fim de preservar o bem e o interesse públicos.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Assim, dada a ocorrência do fato gerador no mundo fenomênico, em se tratando de lançamento por homologação, o contribuinte está obrigado a praticar todos os atos preparatórios ao lançamento e antecipar o pagamento do tributo devido, que, para o caso em tela, encontrava-se sob suspensão da exigibilidade por força de depósito judicial.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN), seja pelo fato de ser o lançamento ato administrativo vinculado, seja pelo fato de haver depósito judicial condicionado a futura decisão naquela esfera de Poder.

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma individual e concreta (liminar concedida) ou geral e abstrata (suspensão da exigibilidade pelo depósito judicial) que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídico-tributária acometida ao sujeito passivo.

No caso em tela, há norma que dispensa o lançamento da multa de ofício – “*não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art.151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.*” (art. 63 da Lei nº 9.430/95) –, mas não os juros de mora, sendo, portanto, procedente o lançamento nesse tópico. Insurge-se a recorrente contra a decisão singular, que não conheceu da impugnação, em face da concomitância de procedimentos judicial e administrativo.

Ocorre que, da análise do objeto da petição exordial do Mandado de Segurança nº 93.0003740-4, em trâmite perante a 17ª Vara Federal em São Paulo (fls. 09/20), constata-se que o pretendido pela ora recorrente é, precisamente, o objeto do lançamento em apreço, ou seja,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

há coincidência entre os objetos sob apreciação do Poder Judiciário e deste órgão julgante do Poder Executivo.

A par das discussões sobre a relação das medidas judiciais colacionadas no art. 38 da Lei nº 6.830/80, se indicativa ou se *numerus clausus*, e a par das discussões acerca das constantes alterações na legislação processual administrativa promovidas desde a Medida Provisória nº 1.110, hoje 2.176-77, de 28 de junho de 2001, esta última hoje já superada, a busca da via judicial pelo contribuinte, ainda que anterior ao procedimento fiscal, pode ensejar uma divergência de entendimentos dos órgãos judicantes. Caso este Eg. Conselho entenda que não cabe razão à Fazenda Nacional e o Poder Judiciário entenda diferentemente, considerando a força de coisa julgada da decisão administrativa contra a Fazenda Nacional, ocorreria uma situação insustentável, ou seja, a decisão judicial, que deveria prevalecer, tornar-se-ia inócua.

Tal circunstância apresentar-se-ia ilógica diante do sistema de direito positivo posto, não sendo razoável a possibilidade de a Fazenda Nacional ter contra si decisão transitada em julgado na esfera administrativa e decisão judicial favorável, que deveria prevalecer.

Aliás, pela sistemática constitucional, todo ato jurídico, inclusive o administrativo, está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este, em relação à esfera administrativa, instância superior e autônoma. Superior, porque tem competência para revisar, cassar, anular ou confirmar o ato administrativo, e autônoma, porque o contribuinte não está obrigado a recorrer antes às instâncias administrativas para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito dos órgãos judicantes do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda exerce, ao mesmo tempo, a função de parte e de julgador, possibilitando ao próprio sujeito ativo da relação jurídico-tributária revisar seus atos, em face do litígio em torno da matéria, previamente ao exame pelo Poder Judiciário.

Nesse sentido é o Ato Declaratório (Normativo) nº 03, de 14.02.96, do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, que expõe que “a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto”.

Por outro lado, no entanto, entendo que tal questão não tem caráter genérico e não deve ser aplicada inadvertidamente em todos os casos, pois muitas vezes existe o reconhecimento expresso da administração de que o pleito é devido, sendo que, nesses casos, deve-se sopesar a questão da concomitância, a fim de possibilitar a justiça sem propiciar uma



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10805.000044/98-32
Acórdão : 202-13.061
Recurso : 109.078

possível locupletação ilícita do contribuinte. Tudo dependerá de cada caso a ser analisado na espécie.

Corroboro-me de jurisprudência do STJ, que, em Acórdão unânime da 2ª Turma, nos autos do Resp nº 2.4.040-6 – RJ (Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – j 27.09.95 – DJUI de 16.10.95, pp 34.634/5), assim se manifestou:

“TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA QUE ANTECEDE A AUTUAÇÃO. RENÚNCIA DO PODER DE RECORRER NA VIA ADMINISTRATIVA E DESISTÊNCIA DO RECURSO INTERPOSTO. I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830, de 22/09/80. II – Recurso especial conhecido e provido.”

Quanto ao lançamento dos juros de mora, entendo ser devido, uma vez que os juros constituem remuneração do capital, que foi mantido pelo contribuinte. Os juros, como instituto de direito, não está afeto à obrigação tributária especificamente, mas sim à disponibilidade do capital não despendido no cumprimento de uma obrigação. Aliás, como bem ressaltou a autoridade singular, o fato de serem obrigação acessória à exigibilidade do tributo e sendo decidida a questão em favor do contribuinte, estes não serão devidos.

Diante do exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER do Recurso Voluntário, na parte que veicula matéria objeto de ação judicial, e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário nas demais questões.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2001

LUIZ ROBERTO DOMINGO