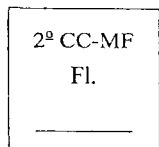
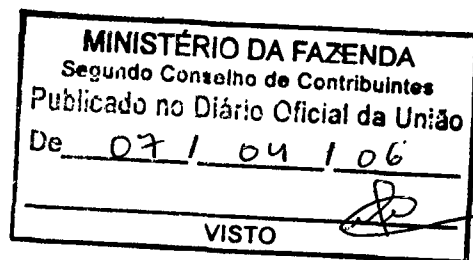




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103

Recorrente : FMC DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.


DEPÓSITO JUDICIAL. CONVERSÃO EM RENDA. INSUFICIÊNCIA. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. CABIMENTO. Constatada insuficiência de valores na conversão de depósitos judiciais em renda, deve ser efetuado o lançamento para exigir o recolhimento da diferença apurada, acompanhado dos consectários legais.

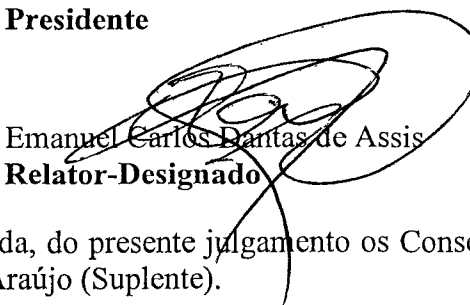
Recurso negado.

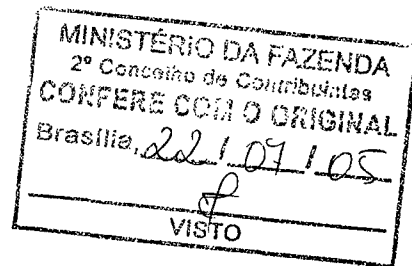
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FMC DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade, quanto à decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; **e II) por maioria de votos, quanto às demais matérias.** Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López (Relatora). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

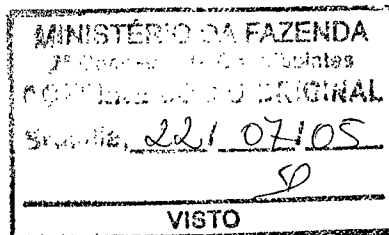


Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente).

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007897/99-51

Recurso nº : 124.082

Acórdão nº : 203-10.103

Recorrente : FMC DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, ciência em 30/09/1999, exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de julho de 1992.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 04/06), o autuante informa que “no período de apuração de julho de 92, apuramos saldo devedor decorrente de insuficiência de recolhimento no depósito judicial convertido em renda a favor da União. Intimado a recolher o saldo devedor apurado, o contribuinte não o fez. Diante do exposto, efetuamos a constituição do crédito tributário para exigir a diferença do valor depositado a menor, referente ao período de apuração de julho/92.”

Inconformada com o lançamento, a interessada interpôs impugnação em 25/10/1999 (fls. 63/80), onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

– o sr. Agente Fiscal deixou de observar a ocorrência da decadência, uma vez que tratando-se de fato gerador ocorrido em 07/92, o lançamento somente poderia ocorrer até o mês de 06/97, ou seja, dentro do prazo de cinco anos;

– tendo em vista que o deferimento da liminar referente à Medida Cautelar nº 92.0055447-4 deu-se em 21/08/92, procedeu ao depósito relativo ao mês de julho/92 em 01/09/92, não podendo ser exigida multa de ofício sobre parcela depositada em juízo. Ademais, não pode ser penalizada em razão do retardamento do provimento jurisdicional reclamado;

– o percentual da multa deverá ser relevado, com aplicação de no máximo 20%, nos termos do § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430/96;

– o crédito tributário lançado decorre da diferença a menor de depósito judicial e não de pagamento a menor de tributo. Sendo assim, não é na esfera administrativa que este assunto poderia ser tratado e sim na esfera judiciária.

Por meio do Acórdão/DRJ/CPS nº 2.616, de 29 de outubro de 2002, os julgadores da 5ª Turma da DRJ em Campinas, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/1992 a 31/07/1992

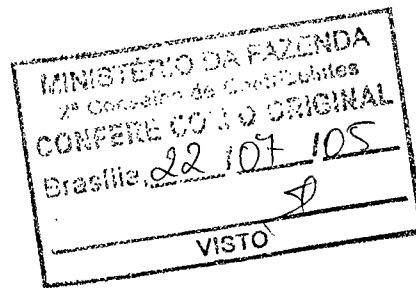
Ementa: Decadência. O prazo decadencial da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.

Conversão de Depósitos Judiciais. Insuficiência. Constatada insuficiência de valores na conversão de depósitos judiciais em renda a favor da União, faz-se necessário o lançamento para exigir o recolhimento da diferença apurada, mais acréscimos legais.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



2º CC-MF
Fl.

Lançamento Procedente.

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso onde em síntese e fundamentalmente alega a ocorrência de decadência. No mais, reitera a legitimidade do depósito judicial e conseqüentemente a impossibilidade da exigência de multa e juros moratórios. Alega ser inaplicável o procedimento adotado no que tange à apuração e cobrança de diferenças decorrentes da realização de depósito judicial. Traz, em seu favor o Acórdão nº 202-10.079, reconhecendo que em caso de depósito judicial efetuado a menor a disputa somente pode ser suscitada no foro judicial.

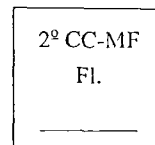
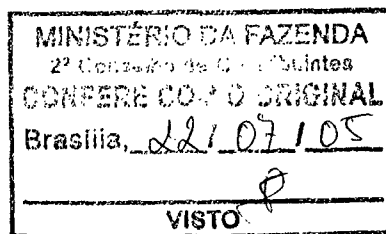
Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

As matérias colocadas em discussão dizem respeito à decadência e em sendo vencida pelos meus pares, sobre a possibilidade de exigir diferença decorrente da realização de depósito judicial.

Passo ao exame das matérias.

I- Decadência

No caso em tela, a data da ciência do auto de infração é 30/09/1999 e a exigência refere-se ao fato gerador de julho/92. Entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário em face da figura da decadência.

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150 parágrafo 4º, e 173, inciso I do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

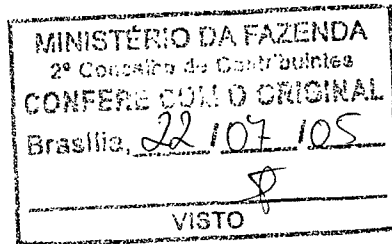
A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



2º CC-MF
Fl.

lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.²

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Feitas as considerações preliminares, há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ³ que reconheceram, no passado⁴ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁵, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta*

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

³ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 -5/RJ.

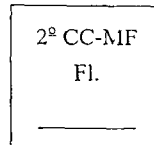
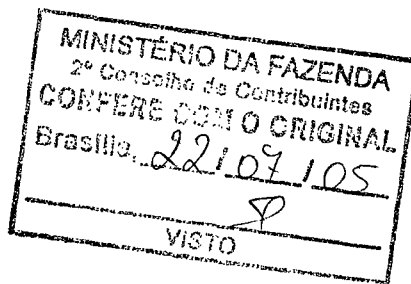
⁴ atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

⁵ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, p. 7/13.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º.

Para o doutrinador Alberto Xavier⁶, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência “**é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.**” As decisões proferidas pelo STJ, são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Por outro lado, há de se questionar se a COFINS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à COFINS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

“ART.33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente”. (grifei)

“ART.45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

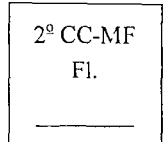
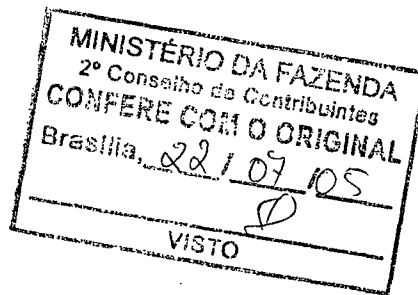
§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

⁶ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.

Assim, em se tratando da COFINS, a aplicabilidade de mencionado art. 45, tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, ou seja, mesmo que pudesse ser defensável a aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 haveria que se observar o disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Nesse sentido, dispôs o Acórdão nº 101-91.725, sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

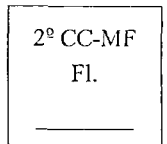
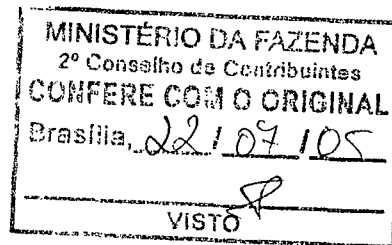
Destarte, esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 -Sessão de 19/06/2002, ainda que de PIS trate, já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, as do CTN⁷. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

⁷ Idem Acórdão nº 203-07.992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115.543.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



“Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica disposta sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional." Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Preliminar acolhida. PIS. (...)

Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os acórdãos nºs CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais, seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é que devem se submeter.

No mais, caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *in verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

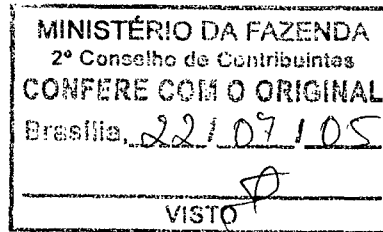
Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

“ (...) Em conclusão:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10830.007897/99-51
Recurso n° : 124.082
Acórdão n° : 203-10.103



2º CC-MF
Fl.

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;
- e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

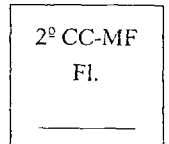
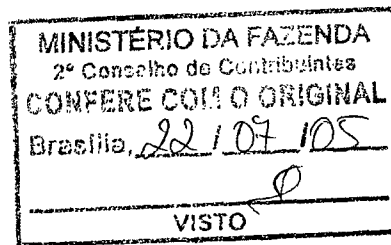
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão n° 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10830.007897/99-51
Recurso n° : 124.082
Acórdão n° : 203-10.103

ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

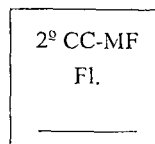
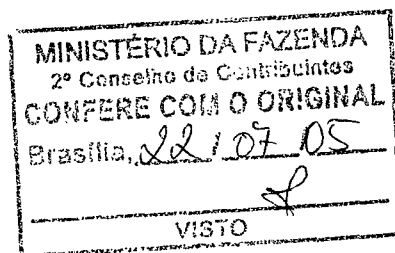
De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação .



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

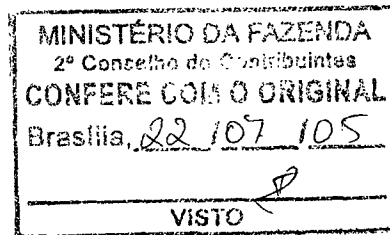
Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para a COFINS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à COFINS, para o fato gerador ocorrido no período de 07/92 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 09/1999, portanto há mais de cinco anos da ocorrência do mencionado fato gerador.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



2º CC-MF
Fl.

Apenas e tão somente admitindo a hipótese de ser vencida pelos meus ilustres pares deste Conselho, no que diz a forma de contagem do prazo de decadência, enfrento a matéria subsequente.

II- DEPÓSITO JUDICIAL EFETUADO A MENOR

Alega a recorrente, citando precedentes deste Conselho, que em havendo DEPÓSITO JUDICIAL EFETUADO A MENOR – A disputa somente pode ser suscitada no foro judicial.

Consta dos autos, e do voto do ilustre julgador de primeira instância que o depósito judicial referente ao mês de julho de 1992 foi convertido em renda a favor da União, tendo sido apurada insuficiência dos valores convertidos, no Demonstrativo de Imputação de Pagamentos (fl. 46). Daí a lavratura do auto de infração para exigir a diferença apurada, relativa ao mencionado período de apuração integrante do lançamento ora questionado.

Quanto ao depósito efetuado, alega a recorrente ter cumprido a obrigação fiscal no tempo e forma que, judicialmente, lhe foram impostas em função da ação impetrada, não havendo que se falar em atraso no adimplemento das obrigações em exame.

Na verdade, o que se discute é tão somente a possibilidade de discutir, no presente processo administrativo, diferenças, por ventura havidas no processo judicial transitado em julgado, ou seja, convertidas em renda da União – em que a Procuradoria teve a oportunidade de se manifestar nos autos.

Por concordar com a contribuinte, adoto as razões de decidir do ilustre Conselheiro Tarásio Campelo, quando da análise do Recurso nº 101.328, resultante do Acórdão nº 202-10.079, sessão de 12 de maio de 1998. Para melhor clareza, peço vênias para transcrever parcialmente o voto citado, naquilo que diz respeito ao presente julgamento:

Preliminarmente, quanto à parcela da exigência em que foram subtraídos os depósitos judiciais efetuados, por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo, parte das razões de decidir do Acórdão nº 201-69.506, da lavra da ilustre Conselheira Selma Salomão Wolszczak.

“Este Colegiado tem jurisprudência firme e forte no sentido de que, estando a matéria submetida à apreciação do Judiciário, a mesma não pode ser objeto de análise pela via administrativa, de sorte que, se há ou não diferença em relação ao depósito efetuado na via judicial, o foro competente para discutir tal questão é o judicial.

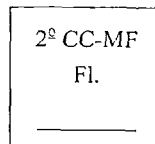
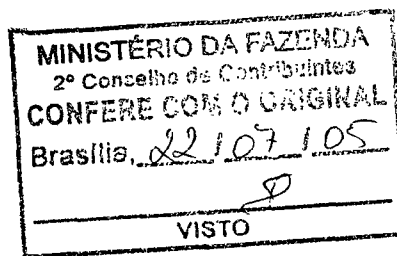
Nesse sentido, dentre outros, os Acórdãos 201-68.671 e 201-68.245, assim ementados, respectivamente:

“IOF – A discussão relativa a eventuais diferenças existentes, a menor, em depósitos judiciais, deve ser realizada no próprio foro judicial, mormente por terem tais depósitos condição de procedimento do pedido feito pela Contribuinte em alguns casos. Processo que se anula “ab initio”.”

“IPI – O Auto de Infração não é instrumento adequado para questionar sobre diferenças em depósitos judiciais, em sede de mandado de segurança. À toda



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103

evidência tal questionamento há de ser feito no processo judicial próprio. Anula-se, de consequente, "ab initio" o procedimento."

Como bem assinalou o douto Conselheiro Domingos Alfeu Colenci da Silva Neto, no voto condutor do v. Acórdão 201-68.245, "obviamente o Auto de Infração não é instrumento adequado para tal questionamento. À Fazenda compete, se o quiser, suscitar a questão nos autos do processo judicial. O Auto de Infração é instrumento próprio para o lançamento ex-offício do crédito tributário, nunca para prestar-se a ser meio de imputação de insuficiências em depósitos judiciais e de exigência de sua complementação, ou do recolhimento da parcela alegadamente depositada a menor".

Na verdade, a matéria não comporta hesitação.

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.

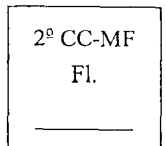
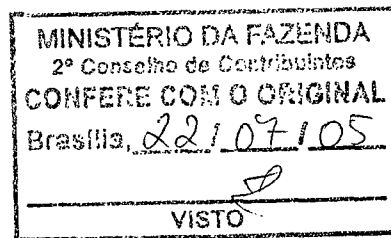
Por outro lado, se há depósito integral do montante que o Fisco julga devido, fica obstada a cobrança, (...) a inscrição na Dívida Ativa da União e, pois, a execução. Isso o que dispõe o artigo 151 do CTN, que suspende a exigibilidade do crédito tributário, pressupondo – repita-se – sua existência, que 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.

Se a garantia é prestada em Juízo, e se há dívidas acerca da integralidade de sua prestação, é naquele foro que cabe a argüição do fato e sua apuração, através de perícia judicial. Concluindo o Juízo pela insuficiência do depósito, e não sendo ele complementado, cabe à Fazenda a imediata exigência de todo o crédito tributário, visto que somente o depósito integral suspende sua exigibilidade. Não existe a suspensão parcial, relativa à parte depositada. Por isso a absoluta e flagrante impropriedade da ação fiscal no caso ora em julgamento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10830.007897/99-51
Recurso n° : 124.082
Acórdão n° : 203-10.103



Aliás, têm sido freqüentes os questionamentos pela Fazenda no foro judicial das diferenças que entende ocorridas em depósitos em garantia. Bem assim, a realização de perícias e eventualmente a efetivação dos depósitos complementares pelos autores. Freqüentes também as manifestações dos Juízes, alertando a Fazenda para a necessidade de constituir o crédito tributário e/ou atentar para o direito de cobrança imediata, e acentuando com razão a possibilidade de caducidade do direito do Fisco.

(...)

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 é pois a execução.

(...)

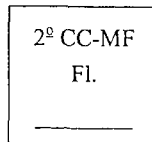
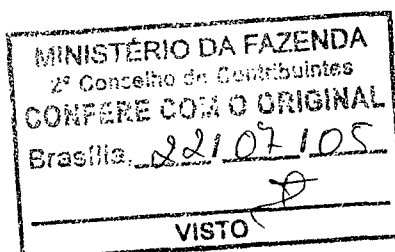
Com essas considerações, concluo que o fiscal autuante não é competente para manifestar-se mediante lançamento acerca de supostas insuficiências em depósitos feitos em garantia de Juízo, cabendo-lhe apenas alertar a representação da Fazenda no feito judicial para que questione tais insuficiências naquele foro. (...)"

No caso dos autos, voto igualmente pela nulidade da parcela lançada, eis que inapropriado o foro administrativo para discussão quando eleito o judicial. Conseqüentemente, indevida também os consectários legais.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



CONCLUSÃO

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso, quer pela decadência, quer pela impossibilidade de ser discutido diferenças decorrentes de depósito judicial.

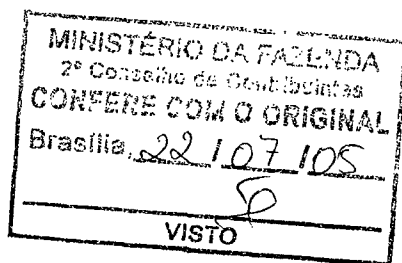
Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
RELATOR-DESIGNADO

A par do Recurso, são duas as matérias a tratar, nas quais divirjo da ilustre relatora: o prazo decadencial da COFINS e o cabimento (ou não) do lançamento relativo à diferença em depósito judicial, efetuado a menor quando comparado ao crédito tributário em questão, com inclusão de juros de mora e multa de ofício.

Decadência é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como aliás já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

No caso dos autos, todavia, não ocorreu a caducidade da COFINS, cujo prazo é dez anos, a contar do fato gerador. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 30/09/1999, e o período de apuração é julho de 1992, não está atingido pela decadência.

Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos, “Se a lei não fixar prazo à homologação...” No caso da COFINS, bem assim do PIS, o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91 estabeleceu o intervalo de dez anos, em vez da norma geral de cinco anos estipulada no CTN.

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

Ressalte-se a dicção do art. 146, III, “b”, da Constituição, segundo o qual “Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Inclusive, o prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN.

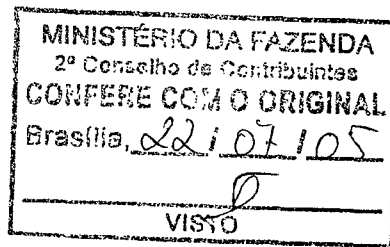
Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103



2º CC-MF
Fl.

anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, *in* As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispondo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

Coalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: “é uma lei sobre leis de tributação”. Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.

(...)

A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).

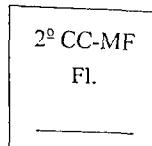
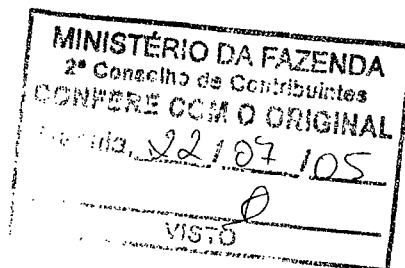
Ultrapassado o tema da decadência, aborda-se doravante a questão relativa à possibilidade de lançamento relativo à diferença em depósito judicial, efetuado a menor quando comparado com o crédito tributário em litígio.

A admirada relatora, escorada em jurisprudência da Segunda Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes (Ac. 202-10.079, sessão de 12 de maio de 1998), entende nulo o lançamento, eis que inapropriado o foro administrativo para discussão quando eleito o judicial.

Contudo, o que se discute no processo judicial é o **direito** sobre o crédito tributário, e não o seu **valor**. Após o trânsito em julgado da ação judicial cabe apurar o *quantum*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.007897/99-51
Recurso nº : 124.082
Acórdão nº : 203-10.103

desse crédito, em conformidade com o provimento judicial, e compará-lo com o montante dos depósitos realizados.

Em havendo depósito integral coincidente com o valor do crédito tributário apurado conforme a sentença judicial, o montante será convertido em renda da União, caso o Fisco saia vitorioso na causa, ou então será levantado pelo contribuinte, se este lograr êxito na contenda. A conversão em renda equivale a um pagamento à vista, extinguindo o crédito tributário na forma do art. 156, VI, do CTN. Nesta hipótese descabe o lançamento de qualquer multa, bem como de juros de mora.

No caso de diferença, se depositado a menos cabe o lançamento correspondente, acompanhado de multa de ofício e juros de mora; se depositado a mais cabe o levantamento pelo contribuinte, no valor da diferença (valor principal), acompanhada dos juros respectivos.

O lançamento correspondente à diferença, acompanhado de juros de mora e de multa de ofício, decorre das normas insertas nos arts. 151, II (suspensão da exigibilidade) e 156, VI (extinção do crédito tributário via conversão em renda), do CTN.

Neste ponto cabe mencionar que o STJ, interpretando o art. 151, II, do CTN, segundo a qual suspende a exigibilidade do crédito tributário “o depósito do seu montante integral”, editou a Súmula 112, com os seguintes dizeres: “o depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro.”

Destarte, a suspensão, no curso da ação judicial, só se dá com o depósito integral, em dinheiro; a extinção, após o trânsito em julgado, só acontece na proporção do montante depositado. De encontro a este entendimento, James Marins, ao tratar da ação de consignação em pagamento do crédito tributário, afirma o seguinte:⁸

Caso, no entanto, o depósito tenha sido realizado em quantia inferior à totalidade do crédito tributário, operará efeito liberatório parcial da dívida do contribuinte consignatore, que remanescerá ao desabrigo de proteção judicial quanto a parcela não depositada.

Se resta demonstrado, como restou no caso em tela, que o crédito determinado em conformidade com o provimento judicial é superior à importância depositada, o lançamento da diferença torna-se imperioso, sob pena de decadência. Assim atuando o Fisco nada mais faz do que cumprir o seu dever, que ao mesmo tempo é direito potestativo e por isto não pode ser obstaculado (ou postergado), à espera de novo pronunciamento judicial.

Só seria o caso de perícia judicial, em substituição ao lançamento, se a ação judicial estivesse versando sobre o montante do crédito tributário em questão, em vez de sobre o direito correspondente.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

⁸ MARINS, James, *Direito processual tributário brasileiro* (administrativo e judicial), São Paulo, Dialética, 2003, p. 434.