



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10845/004.368/88-19
RECURSO Nº : 83.642
MATÉRIA : PIS -FAT. - EXS: DE 1987 E 1988
RECORRENTE : CASA GRANDE HOTEL S/A.
RECORRIDA : DRF/SANTOS (SP)
SESSÃO DE : 08 DE JANEIRO DE 1997
ACÓRDÃO Nº : 108-03.933

DCTF - DÍVIDA DECLARADA: Confere certeza e liquidez à obrigação tributária a declaração do contribuinte em cumprimento de obrigações acessórias. O lançamento formal por parte da autoridade administrativa é desnecessário e sem mister. Entretanto, se existente, incabível a aplicação de penalidade de ofício sobre o montante declarado e não recolhido.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CASA GRANDE HOTEL S/A..

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para considerar indevida a imposição da multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR - RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINAFEL, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JORGE EDUARDO GOUVEIA VIEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

RELATÓRIO

Trata-se de processo para exigência do Pis-faturamento, períodos de apuração correspondentes a meses dos anos de 1987 e 1988, com base na Lei complementar n° 7/70, e com a seguinte descrição dos fatos, conforme fls. 02 v.:

“....constatamos que a empresa deixou de recolher contribuições para o Pis sobre o faturamento, no montante de, conforme consta das declarações de contribuições e tributos federais- DCTFs.”

Inconformada, apresentou a contribuinte tempestiva impugnação, contestando somente a incidência da multa de ofício, pois os débitos foram declarados na DCTF, configurando, portanto, espontaneidade extraída da confissão. Por outro lado, concorda com a exigência referente ao principal, juros legais e correção monetária

Decisão monocrática assim ementada, “*verbis*”:

“Pis-faturamento: constatada a falta de recolhimento da Contribuição ao Programa de Integração Social, é cabível sua exigência pela Autoridade Administrativa, mediante Auto de Infração e Notificação de Lançamento, com aplicação da multa contravencional própria do procedimento de ofício”.

Do parecer aprovado pelo “*decisum*” de primeiro grau extrai-se os seguintes excertos fundamentadores, “*verbis*”:

uf *Gal*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

“Considerando que a entrega da DCTF implica confissão de dívida e, assim se o débito não for pago nos prazos determinados será objeto de comunicação à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição de cobrança judicial;

...

Considerando que 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 o caso, propor a aplicação de penalidades cabíveis;

Considerando que a autoridade administrativa efetuará o lançamento de ofício das contribuições par ao Programa de Integração Social quando o contribuinte não efetuar o recolhimento das contribuições devidas, dentro dos prazos legalmente determinados, ... nada mais resta senão a manutenção do crédito tributário...”

Recurso no mesmo diapasão da impugnação.

É o relatório.

uf
Gil



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

VOTO

Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

O presente processo, posto que inexplicavelmente antigo, traz a lume matéria ainda hoje discutida na doutrina: a **imprescindibilidade do lançamento**, entendido este como o ato privativo da autoridade administrativa e encerrado nas formas previstas nos artigos 147, 149 e 150 do CTN, isto é, “por declaração”, “ex officio” ou “por homologação”.

Isso porque o litígio, em via de deslinde, consubstancia-se na defesa expendida pela ora recorrente de que, em tendo declarado a contribuição, sua infração importaria tão-somente em mora, e inconcebível a exigência da penalidade denominada “multa de ofício”.

Importa desde já considerar que em qualquer caso não está a recorrente amparada pelo disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, visto que a exclusão de responsabilidade, na hipótese em apreço, pressuporia o pagamento da contribuição. Não obstante, razões outras me levam à conclusão da impossibilidade de manutenção da multa de ofício, única matéria aqui a ser desvendada.

uf Gd



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

É incontroverso que o montante da contribuição lançada teve integral identidade com o valor declarado e constante da DCTF, fato que em muitos processos por falta de recolhimento fica, em verdade, somente subentendido. Nos autos não há dúvidas.

Do Lançamento - Certeza e Liquidez Apuradas pelo Credor

Já no início dos porquês do meu entendimento devo declarar que compreendo ser a relação jurídico-tributária, posto que “*ex lege*”, de natureza verdadeiramente obrigacional, tendo correspondência de efeitos com a “*obligatio*” contratual ou derivada do ato ilícito, “culpa aquiliana”. Em todas as obrigações é necessário, como em todo o mundo jurídico, ter-se certeza da existência do fato gerador do direito e conseqüente obrigação, como do montante em que a mesma é devida, através de sua liquidação.

A certeza, nas obrigações de cunho cível, entre particulares ou naquelas em que o Estado seja parte comum, defendendo interesses alheios ao seu “*jus imperium*”, sejam decorrentes de ato volitivo contratual ou pela perpetração de ato ilícito do dever genérico de respeito às pessoas e seus bens, deriva do resultado da prestação jurisdicional em um processo de conhecimento, nos casos de demanda e litígio. No entanto, pode também emanar do acordo entre as partes e da declaração de verdade externada na confissão, “*confesso est probatio omnibus melior*”. Porém, mesmo após a determinação do “*an debeatur*”, surge a necessidade da liquidação desta obrigação, a fim de se apurar o “*quantum debeatur*”.

uf GL



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

Na relação jurídico-tributária o instituto do lançamento foi erigido como sendo aquele no qual a certeza do fato gerador da obrigação, "*an debeat*", bem como a liquidação da mesma, "*quantum debeat*", restariam alcançadas, sendo portanto um conjunto de atos tendentes a declarar a existência da obrigação, pela identidade comprovada entre o fato e a hipótese legal, e liquidá-la, constituindo o crédito tributário, líquido e certo e suficiente a gerar, pela posterior inscrição na dívida ativa, um título executivo extrajudicial.

Veja-se, portanto, que tal instituto cria uma profunda diferença entre as obrigações contratuais ou derivadas de ato ilícito, isto é, entre particulares, e as derivadas "*ex lege*", pela ocorrência do fato gerador. Naquelas, o credor não tem o condão de conferir certeza e liquidez à obrigação. Dependerá o mesmo de acordo com o devedor, anuência deste ou da utilização do seu direito à prestação jurisdicional do Estado. Ressalte-se, tanto para conferir certeza como para liquidar a obrigação. Ao reverso, nas obrigações tributárias, ao credor foi conferido este poder, ex vi do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Na verdade, o art. 142 do CTN estipula regra geral de ser o lançamento uma atividade privativa da autoridade administrativa, conferindo-lhe ainda o poder de propor a aplicação da penalidade que a lei determinar sobre o fato sob o seu exame. Esta atividade é obrigatória ao órgão estatal responsável pela fiscalização e arrecadação do tributo. É poder-dever, conferido como obrigação e não faculdade, para os casos em que aplicável.

Três formas de lançamento, ou seja, instituto para alcance da certeza da obrigação e do montante devido, foram elencadas pelo legislador: primeiro, o lançamento de ofício, onde todos os elementos da hipótese de incidência, em cotejo com os fatos concretos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

são verificados tão-somente pelo Fisco, e este, certo da existência da obrigação, passa a determinar o montante devido e verificar a ocorrência de ilícito; segundo, o lançamento por declaração, recebendo o Fisco elementos de fato necessários para confirmar a certeza da ocorrência do fato gerador e determinar o montante devido, que será objeto de notificação posterior; e por fim, o denominado lançamento por homologação, hodiernamente a sistemática mais utilizada, haja vista a celeridade necessária da vida moderna e conseqüentemente da arrecadação, sistema este que transfere ao contribuinte a tarefa de reconhecer a obrigação, calcular o montante devido e recolher o tributo, restando ao fisco posterior verificação da correção do procedimento.

Bem se depreende, em verdade, que o lançamento por homologação é uma alternativa, ou exceção, à regra geral do art. 142, posto que ao Fisco ainda resta homologar, mesmo que tacitamente, o ato praticado pelo contribuinte devedor. Inobstante, o ato concreto do Fisco será sempre uma autuação, em contraste com a homologação tácita.

Porém, o instituto do lançamento vem em favor do Estado, detentor do direito de crédito sobre a obrigação tributária, conferindo-lhe um mecanismo de certeza e liquidez da obrigação. Por partir do próprio sujeito ativo, traz em contrapartida a possibilidade de impugnação e recurso, permitindo a ampla defesa e contraditório. É o balanço do poder especial conferido ao Estado. A exigibilidade da obrigação liquidada pelo próprio credor fica suspensa, até o julgamento final da instância administrativa. O processo administrativo fiscal tem como fundamento, portanto, a defesa do contribuinte e a busca da legalidade do ato público, revisando-o o próprio Estado credor.

4

Do Alcance da Certeza e Liquidez por Outros Meios

62



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

Nada impede, entretanto, que por outras formas, alcance a obrigação tributária os mesmos atributos de certeza e liquidez. Em conferência inaugural proferida no XII Simpósio de Direito Tributário, organizado pelo Centro de Estudos de Extensão Universitária, em 1987, o Ministro Moreira Alves definiu em contornos marcantes as características do instituto do lançamento. Transcrevo abaixo reprodução de parte do relatório daquela palestra, conforme publicado no Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 13, Co-edição Editora Resenha Tributária e CEEU, 1988, p. 693, “*verbis*”:

“ Lançamento é uma categoria sui-generis no ramo do Direito, porque dele participa o Estado.

No Direito Privado é impossível que uma das partes, unilateralmente, liquide uma obrigação ilíquida: ou há acordo entre as partes ou o Juiz diz como deve ser feita a liquidação.

Já no Direito Tributário a obrigação pode ser liquidada por um dos integrantes da relação obrigacional, ou seja, pelo Estado, através do lançamento. Este lançamento tem natureza declaratória e constitutiva. É declaratório, pois nada cria, apenas declara uma situação jurídica pré-existente. É constitutivo, porque individualiza esta situação, delineando-a concretamente...

A lei tributária outorga ao Estado o direito de liquidar a obrigação, independentemente da anuência do devedor. Cuida-se de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

Direito Potestativo (ainda que a outra parte não queira elaborar, ela está adstrita ao cumprimento daquela obrigação)...”(destaques do original).

Merece ainda destaque o relato da resposta dada pelo Ministro à pergunta se à luz do direito positivo, o lançamento é um ato (ou um procedimento) indispensável em todos os tributos, ob. cit. p. 696, “*verbis*”:

“..., o Ministro Moreira Alves manifestou entendimento de que o lançamento não é ato indispensável em todos os tributos. Para ele, é possível que o próprio devedor liquide a obrigação e, neste caso, havendo concordância ou não oposição do credor, não é mister o lançamento.” (grifos nossos).

Neste mesmo diapasão respondeu Gilberto de Ulhoa Canto, Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 12, Editora Resenha Tributária e CEEU, SP, 1987, p. 6, “*verbis*”:

“2.2. Nenhuma norma legal declara que o lançamento é indispensável, como condição de exigibilidade de todos os tributos. Se é certo que ele se faz mister na maioria das situações, há que reconhecer a possibilidade de , em relação a algum tributo, o lançamento não ser necessário. .

2.3. Com efeito, a sua finalidade e o seu propósito são, como está escrito no art. 142 do CTN, apurar o fato gerador, a matéria tributável, o montante do tributo devido, o sujeito passivo e, se for o caso, a penalidade cuja aplicação será proposta; se em alguma situação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

específica for desnecessário, para que o crédito tributário possa ser constituído, qualquer ato ou procedimento de apuração dos elementos acima referidos, o lançamento é dispensável.”

Portanto, outros mecanismos podem gerar certeza e liquidez à obrigação tributária, tendo em vista que a regra geral do lançamento como privativo da autoridade administrativa é instituída tão-somente em favor do Estado credor, para que, em contraposição aos mecanismos de liquidação de obrigações do direito privado, aja, “*sponte própria*”, posto que de forma vinculada, a conferir certeza e liquidez à obrigação, suficiente a permitir a execução da dívida.

Uma dessas outras formas é erigida da confissão, em paralelo ao que ocorre com as obrigações em geral. Assim, se o próprio contribuinte vem frente à Fazenda declarar a existência da dívida em montante determinado, nada impede ao credor utilizar-se desta declaração, constituir o título executivo extrajudicial, que por lei lhe é facultado, e propor ação de execução, haja vista preencher o pressuposto processual deste tipo de processo.

Gilberto Etchalux Villela já ressaltava que por força do art. 960 do Código Civil, na obrigação com termo certo de pagamento, o devedor está automaticamente em mora se inadimplente, lembrando que no lançamento por homologação há sempre prazo definido para recolhimento do tributo (Tributação em Revista, 3º Trimestre, 1995, p.6). Entretanto, mesmo que em mora, à falta de recolhimento regular pelo contribuinte, carece o Fisco nestes casos de certeza da existência desta obrigação e de seu montante. Porém, se o próprio contribuinte vem e declara a existência do débito e o montante devido, superado está o obstáculo. Ele está em mora, sobre uma dívida confessada e de montante certo. Outrossim, todos os elementos necessários para a confecção do título executivo, através



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

da inscrição na dívida ativa estariam presentes, sendo, portanto, desnecessário, ou sem mister, o lançamento formal pela autoridade administrativa.

Exatamente o que estatuído pelo Decreto-lei n° 2124 de 13/06/1984, em seu art. 5°:

“Art. 5° - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1° - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito.

§2° - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 20% (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no §2°, do art. 7°, do Decreto-lei 2065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3° ...omissis”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

Também a jurisprudência tem sido reiterada, conforme alguns arestos colacionados por Aldemário Araújo Castro, in Tributação em Revista 2º Trimestre, 1996, pp.76 e 77:

“A declaração feita pela própria contribuinte, ou seja, o lançamento por homologação ou autolançamento. Desnecessário, pois, o processo administrativo. Não há dúvida do débito do principal, aliás confessado pela própria contribuinte.”(STF, 2ª Turma, RE n° 82.763 - SP, Rel. Ministro Aldir Passarinho);

“Em se tratando de autolançamento de débito fiscal declarado e não-pago, desnecessária a instauração de procedimento administrativo para inscrição da dívida e posterior cobrança.” (STF, 2ª Turma, AgRg n° 144.609-9, Rel. Ministro Mauricio Correa, D.J. 01.09.95);

“Fica dispensado o prévio processo administrativo desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal, sujeito inicialmente ao lançamento por homologação, sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte” (STJ, 1ª Turma, Resp n° 60.001-SP, Rel. Ministro César Asfor Rocha, DJ de 08.05.95, p. 12.327);

“Em se tratando de débito declarado e não-pago, a cobrança decorrente de autolançamento, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou de instauração de procedimento administrativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108.03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

Precedentes.”(STJ, 2ª Turma, Resp n° 24.596-SP, Rel. Ministro José de Jesus Filho, DJ de 21.02.94, p. 2152).

A jurisprudência transcrita nos dá conta da atual posição de ambas as turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça, bem como do tradicional posicionamento do Pretório Excelso.

No tocante à defesa do contribuinte, em caso de eventual vício nesta declaração, por erro ou até mesmo por pagamento já efetuado, a mesma se dará em dois momentos distintos: O primeiro, sempre anterior ao ajuizamento da execução, subdividido em dois atos, sendo possível tanto a utilização de instrumentos de correição previstos administrativamente, tais como retificações e correções de documentos de arrecadação, quanto o encaminhamento de petição ao órgão arrecadador ou àquele responsável pela propositura da execução, com base no art. 5º, XXXIV, “a”, da Carta Magna. O segundo, em sede de embargos à execução, sendo que se acolhidos, reverterá a sucumbência para o embargante, e se este for o caso, configuraria o ajuizamento verdadeiro desserviço ao erário.

Vale ressaltar, com ênfase, que a defesa em embargos à execução de título extrajudicial é ampla, ao contrário da execução de sentença, ex vi do art. 745 CPC c/c art. 16, § 2º da Lei n° 6830/80. Não há falar também que a penhora seja um encargo a cercear a defesa, visto que se trata de obrigação líquida e certa extraída de confissão.

Da Inaplicabilidade da Multa de Ofício

W
F
Gd



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

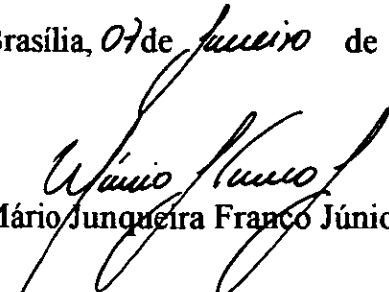
Processo n° 10845/004.368/88-19
Acórdão n° 108-03.933
Recurso n° 83642
Recorrente: Casa Grande Hotel S.A.

Por fim, mesmo sendo o lançamento formal por parte da autoridade administrativa sem mister, desnecessário, o mesmo pode na prática vir a ser constituído, posto que despiciendo. Entretanto, poder-se-ia admitir tal ato do Fisco somente como mero procedimento de cobrança e portanto, **jamaís aplicável a multa de ofício**. Primeiro, porque não se trata de hipótese legal de lançamento de ofício, conforme já discorremos acima. Segundo, porque não há falar em uma roleta russa na qual alguns contribuintes seriam inscritos em dívida ativa e teriam a penalidade moratória ou favorecida, e outros, menos afortunados, seriam selecionados para autos-de-infração, recebendo penalidade superior, sendo que ambos já declararam a existência do débito. Por fim, porque mesmo que aceita a faculdade de lançar formalmente, o disposto no art. 142 do CTN determina que a autoridade proponha a penalidade cabível e se for o caso. Ora, já anotamos que o Decreto-lei 2124/84 determinava penalidade específica e, atualmente, a matéria está também positivada no art. 1º da Lei 8696/93, que determina a aplicação da multa de mora.

Isto posto, voto no sentido de se conhecer do recurso, visto que presentes os pressupostos de apelo, para no mérito dar-lhe provimento, afastando a exigência da multa de ofício.

É o meu voto.

Brasília, 07 de *junho* de 1997.


Mário Junqueira Franco Júnior, Relator.