



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 22/ 03/ 19 99
C	
	Rubrica

Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

Sessão : 11 de maio de 1998
Recurso : 106.348
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS – PROCESSO ADMINISTRATIVO – PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL - A propositura de ação judicial somente prejudica o processo administrativo se ambos possuírem o mesmo objeto. **RECURSO VOLUNTÁRIO** - As decisões de caráter formal das Delegacias de Julgamento são suscetíveis de revisão por meio de recurso voluntário dirigido aos Conselhos de Contribuintes por não existir norma que vede o acesso à instância recursal nesses casos. Reformada a decisão recorrida terminativa, o processo deverá retornar à instância *a quo* para proferir nova decisão. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para determinar a apreciação da questão de mérito pelo julgador singular.**

Sala das Sessões, em 11 de maio de 1998


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Renato Scalco Isquierdo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Elvira Gomes dos Santos e Sebastião Borges Taquary.

Eaal/gb



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

Recurso : 106.348
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 01 a 18, lavrado para exigir da empresa acima identificada a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS dos períodos de apuração de julho de 1990 a outubro de 1993, sob o fundamento da sua falta de recolhimento. O lançamento foi formalizado considerando a base de cálculo e alíquota estabelecidos na Lei Complementar nº 07/70. Considerando a ação judicial proposta pela empresa e a obtenção de suspensão da exigibilidade do crédito por intermédio de medida cautelar, a autoridade lançadora fez a ressalva de que o lançamento destina-se preservar os interesses da Fazenda Pública.

Devidamente cientificada do lançamento (fl. 01), a interessada tempestivamente impugnou o feito fiscal por meio do Arrazoadado de fls. 21. Esclarece a impugnante que propôs ação judicial, em 1989, questionando a constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, juntamente com uma medida cautelar para suspender a exigibilidade dos créditos tributários envolvidos, que lhe foi deferida mediante o depósito dos valores controversos.

A referida ação teve seu mérito julgado a favor da autora, cuja decisão assegurou-lhe o pagamento do PIS segundo as regras contidas na Lei Complementar n.º 07/70. Os depósitos, entretanto, foram levantados durante o curso da ação. Em razão disso, a empresa protocolou pedido de parcelamento dos valores devidos. Como a empresa não concordava com a inclusão da TRD no cálculo do débito, ingressou em juízo novamente, obtendo liminar no sentido de poder parcelar os valores devidos em 60 meses.

O critério utilizado pela empresa foi o seguinte:

- a) utilizou a alíquota de 0,75% sobre a receita do 6º mês anterior ao mês de competência;
- b) os valores daí resultantes foram indexados a partir do 1º dia do mês subsequente ao mês de competência.

Os valores do parcelamento vêm sendo recolhidos desde então com base na liminar concedida. Em razão disso, diz que o auto de infração contraria decisões do Poder



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

Judiciário plenamente eficazes, não podendo subsistir. O auto de infração, portanto, não poderia ter sido lavrado.

Sustenta, também, a defendente o descabimento da exigência de juros e multa, dizendo não ter havido a mora em função do parcelamento concedido que lhe desobrigou ao recolhimento imediato da quantia.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 76 e seguintes, declarou a definitividade do crédito tributário na instância administrativa, tendo em vista a propositura de ação judicial, determinando, ainda, o sobrestamento do processo administrativo em relação à matéria dependente do resultado da ação judicial. Ao final da decisão, o ilustre Delegado de Julgamento esclarece, *verbis*:

“Como este ato revela mera declaração formal da definitividade da exigência tributária na esfera administrativa, sem julgamento do mérito, não é cabível a apresentação de recurso à 2ª instância julgadora.” (fl. 78)

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário dirigido a este Colegiado (fls. 91 a 99), sustentando que o auto de infração deve ser integralmente cancelado, tendo em vista o deferimento do pedido de parcelamento dos valores devidos e o trânsito em julgado da decisão que declarou indevidos os valores segundo as regras contidas nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Reitera seus argumentos sobre o não cabimento da multa e dos juros.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em Contra-Razões (fl. 120), pede a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RENATO SCALCO ISQUIERDO

O recurso é tempestivo.

Uma primeira questão a ser enfrentada no presente recurso é se ele é cabível. A r. decisão da Delegacia de Julgamento (assim ela é denominada em seu preâmbulo), após tecer considerações sobre a existência de processo judicial tratando sobre o mesmo objeto e sobre a necessidade de aguardar o resultado desse mesmo processo judicial para que possa decidir sobre a multa por lançamento de ofício, declara definitivamente constituída a exigência tributária na esfera administrativa.

Ao final, entretanto, o ilustre Delegado de Julgamento expressamente consigna que a decisão não apreciou o mérito, e que “**não é cabível a apresentação de recurso à 2ª instância julgadora**”. Mesmo assim, processou e remeteu o presente recurso a este Colegiado. A referida decisão não preenche, em princípio, os requisitos legais, e, apesar de possuir ementa, não contém relatório, nem conclusão e ordem de intimação, tal como exige o art. 31 do Decreto n.º 70.235/72.

A posição adotada pela autoridade julgadora monocrática, é importante ressaltar, atende a orientação contida no Memorando COSIT n.º 195/96, que determina o não encaminhamento dos recursos voluntários aos Conselhos de Contribuintes contra as decisões que declararem a definitividade da exigência na esfera administrativa em razão da aplicação do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 03/96, quando houver a opção pela via judicial por parte do contribuinte.

Ocorre que a declaração de definitividade, mesmo não examinando o mérito, tem conteúdo decisório, tal como uma sentença judicial terminativa que extingue o processo sem julgamento do mérito. Aliás, a decisão do Delegado de Julgamento guarda inteira compatibilidade com a sentença terminativa, para a qual a lei processual não exige maiores formalidades, como as exigidas das sentenças de mérito. Diz Moacyr Amaral dos Santos, quando trata dos requisitos da sentença terminativa:

“Essas sentenças, que não exigem a solenidade das definitivas, serão proferidas em forma concisa: ‘Nos casos de extinção do processo sem julgamento do mérito, o juiz decidirá em forma concisa’ (Cód. Proc. Civil, art. 459, parte final). Assim, o relatório será breve; a fundamentação de fato e de direito, quanto ao mérito, será dispensada substituída pela fundamentação, também suscinta, da causa que levar a declarar extinto o processo; o dispositivo consistirá nessa declaração (...)” (Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 5ª ed., São Paulo: Saraiva, 1981, V. 3, p. 21)



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

Evidentemente o conteúdo dessa decisão pode ser objeto de recurso, sob pena de se subtrair uma instância de julgamento. Não há norma processual restringindo o recurso nesses casos. Logo, deve-se adotar a norma geral contida na lei processual que prevê a possibilidade de interposição de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância (art. 33 do Decreto n.º 70.235/72). A autoridade julgadora pode equivocarse na aplicação da norma que determina a não apreciação da impugnação na esfera administrativa, e a instância superior pode reformar essa decisão, corrigindo-a. Ou, se corretamente aplicada, confirmar a decisão recorrida. É a aplicação do sistema do duplo grau de jurisdição em sua plenitude, que não se limita apenas à revisão das decisões de mérito, mas também as de caráter formal.

Há, inclusive, norma administrativa admitindo a instauração do processo (fase litigiosa do procedimento, nas palavras da lei) para decidir questão formal, como é o caso do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 15/96. Estabelece a referida norma:

“Expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar. (grifei)

Instaurado o contraditório em relação à tempestividade da impugnação, e por falta de norma que estabeleça restrição ao direito de acesso à instância recursal, é manifesta a possibilidade do sujeito passivo de interpor recurso contra a decisão (de caráter formal, portanto terminativa) que declarar a intempestividade da defesa. Situação semelhante ocorre na presente hipótese, e a decisão, embora terminativa, é suscetível de revisão por meio de recurso voluntário.

A questão torna-se mais complexa, no presente processo, pelo fato de a decisão recorrida ser declaratória da definitividade de apenas parte do crédito tributário. A mesma decisão determina a sustação da tramitação do processo em relação à outra parte do crédito, para que se aguarde a solução do processo judicial.

Penso, contudo, que cabe a apreciação por esta instância da decisão de sobrestamento do processo. Isso, porque a impugnação pedia o cancelamento da multa e dos juros, e a decisão deve ser proferida no sentido de ser passível de lançamento dessas parcelas no momento da lavratura do Auto de Infração.

Dessa forma, entendo cabível o recurso contra a decisão da Delegacia de Julgamento.



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

Inicialmente, uma vez ultrapassada a questão sobre o cabimento do recurso voluntário no caso em questão, é preciso desde logo registrar o equívoco da decisão recorrida, quando declarou prejudicada a instância administrativa pela propositura de ação judicial.

Ocorre que a ação judicial a que se refere o eminente julgador monocrático tem como objeto a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449, ambos de 1988, que alteraram a Lei Complementar n.º 07/70. A principal alteração promovida pelos referidos decretos-leis foi a redução da alíquota do PIS para 0,65%, e a ampliação da sua base de cálculo, determinando a inclusão das receitas operacionais brutas. Esses decretos-leis, como é notório, foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, e retirados do ordenamento jurídico por Resolução do Senado Federal.

O Auto de Infração que ora se analisa foi lavrado considerando os critérios jurídicos contidos na Lei Complementar n.º 07/70, sendo, portanto lançado o PIS com a alíquota de 0,75% e a base de cálculo sem incluir as receitas operacionais, incidindo apenas sobre a receita bruta de vendas. O lançamento, portanto, foi feito com abstração dos efeitos dos malsinados decretos-leis declarados inconstitucionais.

A controvérsia, no presente processo, tem outro foco, que não guarda nenhuma relação com a ação judicial proposta pela autuada. O lançamento foi formalizado considerando as alterações promovidas na Lei Complementar n.º 07/70 pelas Leis n.ºs 8.019/90 e 8.218/91, que reduziram o prazo de recolhimento da Contribuição para o PIS para o 5º dia do terceiro mês subsequente, e para o 5º dia do mês subsequente, respectivamente.

A empresa diz que o auto de infração não poderia ter sido lavrado, porque o crédito tributário já havia sido parcelado, e que a decisão judicial lhe assegurou o direito de recolher a contribuição calculada sobre a receita do 6º mês anterior ao de competência.

Assim, a questão a ser resolvida resume-se a dois pontos principais:

- a) os efeitos do parcelamento obtido pela empresa em relação ao crédito tributário lançado, na parte que os valores do referido parcelamento alcançam o crédito tributário lançado, com os efeitos de incidência de multa e juros; e
- b) a propriedade, ou não, do lançamento das diferenças de crédito tributário em razão da adoção de critérios distintos de cálculo: a autuada, considerando a base de cálculo o 6º mês anterior; e a autoridade fiscal, considerando as alterações das Leis n.ºs 8.019/90 e 8.218/91.



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

Não há que se falar, por conseguinte, em desistência da instância administrativa pela propositura da ação judicial, porquanto a ação proposta pela recorrente visava o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e o lançamento foi formalizado sem considerar os efeitos dos referidos decretos-leis.

Além disso, e como não poderia deixar de ser diferente, a impugnação trata de questões diversas do objeto da ação judicial. A impugnação quer que se examine os efeitos da decisão judicial que lhe foi favorável, bem como do parcelamento que obteve. Sustenta, ainda, o não cabimento do lançamento de multa e juros.

A decisão recorrida, portanto, deve ser reformada nesse aspecto. Igualmente, merece reforma a decisão no que se refere à sustação da sua tramitação. A autoridade julgadora de primeira instância deve se manifestar sobre as questões suscitadas pela impugnante, decidindo pelo cabimento ou não dos juros e da multa, devendo considerar os fatos ocorridos até o momento da decisão.

A existência de ação judicial em andamento, e o fato de que sua decisão possa afetar diretamente o lançamento, não podem ser óbices para o julgamento do processo administrativo, até mesmo porque o processo judicial pode extinguir-se sem julgamento do mérito, em razão de questões formais. Em havendo uma decisão judicial posterior à decisão administrativa que gere efeitos no lançamento ora em análise, a autoridade fiscal pode revisá-lo de ofício, a qualquer momento, utilizando-se para tanto da faculdade outorgada pelos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional, cujo procedimento encontra-se regulamentado em normas administrativas próprias (v.g. Portaria SRF nº 4.980/94). Inconcebível a sustação do processo administrativo para aguardar a decisão do processo judicial, por inexistência de previsão legal, e, principalmente, pelo princípio da independência das instâncias administrativa e judicial.

Finalmente, é de se registrar que, **reformada a decisão recorrida**, que, repita-se, tem natureza terminativa, uma vez que encerrou o processo sem apreciação do mérito, **a providência correta é a sua devolução para a instância a quo para decidir o mérito.**

Sobre esse mister, mais uma vez recorro às lições de Moacyr Amaral dos Santos, reproduzidas no Voto do Min. Bilac Pinto no RE nº 84.467:

“O artigo 515 do Código de Processo Civil vigente não fez qualquer inovação quanto ao que dispunha o artigo 824 do Código de 1939. O que ali se consagrou foi o mesmo princípio neste agasalhado: tantum devolutum quantum appellatum. Claro o caput do artigo 515, declarando que a apelação devolverá ao Tribunal o conhecimento da matéria impugnada’.



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

A apelação devolve ao juízo ad quem o conhecimento da causa decidida no juízo a quo. Nisso consiste o efeito devolutivo. Transfere-se ao conhecimento do juízo da apelação o conhecimento das questões suscitadas e discutidas em primeira instância, quer referentes à matéria de direito, quer referentes à matéria de fato, sejam de natureza substancial, sejam de natureza processual. Mas noção de efeito devolutivo deve ser entendida em termos que não conflitem com outros princípios processuais. (fl. 351/2)."

Mais adiante, ainda citando o mestre processualista, arremata o Voto:

"A matéria impugnada, no caso, foi a declaração da inoccorrência do legítimo interesse para demandar, isto é, foi uma sentença terminativa. Nesse particular, o juízo ad quem considerou errada a sentença de primeira instância. E quando aí deveria parar o julgamento do juízo ad quem, eis que este, sem que a sentença recorrida houvesse julgado o mérito, ainda que apenas em parte, o enfrenta e o decide, sem que as questões de mérito lhe houvessem sido devolvidas. O acórdão impugnado, pretendendo amparo no § 1º do artigo 515, ao invés disso o ofendeu gravemente..."

O referido Recurso Extraordinário teve a seguinte ementa:

"Apelação – Carência de ação reconhecida pela sentença – Impossibilidade do Tribunal, apreciando recurso de apelação, julgar o mérito do pedido inicial – Violação do princípio do duplo grau de jurisdição e ofensa ao artigo 515, § 1º, do Código de Processo Civil – Recurso Extraordinário parcialmente conhecido e provido.

Nesse mesmo sentido foram julgados os Recursos Extraordinários n.º 94.545 e 103.588, cujas ementas, da lavra dos Min. Neri da Silveira e Rafael Mayer, assim dispõem respectivamente (RTJ 112/935 e 105/243):

"Supressão de instância. Sentença que dá pela extinção do processo sem julgamento do mérito, por considerar inepta a inicial, invocando os arts. 267, I, e 295, parágrafo único, inciso I, ambos do Código de Processo Civil. Se, no julgamento do recurso, o Tribunal reconhece a inoccorrência da inépcia da inicial, não pode, desde logo, por economia processual, julgar o mérito da causa, para indeferir o mandado de segurança. Negativa de vigência do art. 515, do CPC. Recurso Extraordinário conhecido e provido para cassar o acórdão, na parte em que o apreciou, desde logo, o mérito do pedido, a fim de este ser julgado pelo magistrado de primeiro grau, em instância originária."



Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

“Apelação Cível. Tantum devolutum quantum appellatum. Artigo 515 do CPC. Duplo Grau de Jurisdição. Extinto o processo, sem julgamento do mérito, na instância inferior, com base no art. 267, VI do CPC, não é possível ao juízo de Segunda instância, em grau de apelação, apreciar o mérito, julgando procedente a ação, sob pena de comprometer o duplo grau de jurisdição. Recurso Extraordinário conhecido e provido.”

Ainda, em reforço à tese aqui defendida, evoco os seguintes julgados dos Tribunais de Justiça de São Paulo e Rio de Janeiro, *verbis* (RP 14/344RT e 494/142):

“Apelação – Efeito Devolutivo – Tendo sido extinto o processo por força do acolhimento da alegação de coisa julgada, a apelação somente possibilitará o reexame desta matéria e não do mérito da causa, pois não se admite que haja imputação à matéria não decidida. (TJRJ, 5ª Câmara Cível, Apelação 7.182, Rel. Barbosa Moreira)”

“Despejo – (...) Processo – Extinção – Sentença reformada no juízo “ad quem” – Respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição – Volta dos autos à primeira instância. (N.º 44.452, São Carlos – Apelante: Antônio Bianchi – Apelado: João Terra).”

Em relação a este último julgado, no Voto do ilustre relator, Flávio Pinheiro, este assevera:

“Em respeito ao duplo grau de jurisdição, os autos deverão retornar à comarca para que o Dr. Juiz de Direito aprecie o mérito do pedido.

É que extinto o processo, sem julgamento do mérito, jamais se pode esperar do órgão ad quem que, ao apreciar o recurso, decida desde logo a lide. Ensina, a propósito, J.C. Barbosa Moreira que ‘jamais será lícito, no julgamento da apelação desta espécie, ingressar no mérito da causa. Se o fizesse, estaria ele infringindo o princípio do duplo grau de jurisdição, tal como permitem defini-lo, aqui, as normas dos arts. 463 e 515, caput. No presente contexto é possível enunciar como se segue a sua exigência fundamental: para que o órgão ad quem possa apreciar o mérito da causa, é necessário que se tenha apelado de sentença também de mérito definitiva.’ (Comentários ao Código de Processo Civil, vol. V/329)

‘A apelação devolverá ao Tribunal o conhecimento da matéria impugnada’, diz o art. 515 do estatuto processual. Tantum devolutum quantum appellatum, é o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13805.007926/96-09
Acórdão : 203-04.408

princípio estabelecido pelo artigo. Contendo a apelação somente aquilo que se decidiu, à evidência não se devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento do órgão a quo. Assim, se a sentença pôs fim ao processo sem julgar o mérito, não pode o tribunal passar ao exame deste, na hipótese de ser provida a apelação, sob pena de infringir o princípio do duplo grau de jurisdição.” (grifei)

Assim, o processo deve ser devolvido à instância de origem para que seja prolatada nova decisão, desta feita apreciando o mérito da questão.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto para, reformando a decisão recorrida, considerar que a interposição da ação judicial não prejudicou o prosseguimento do processo administrativo, porque tratam de questões diversas, e, em razão disso, determinar o retorno do presente processo à instância para que nova decisão seja proferida.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 1998


RENATO SCALCO ISQUIERDO