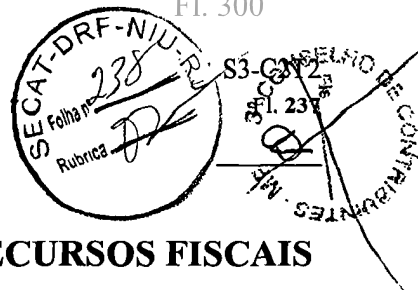




MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO



Processo nº 10735.001495/94-71
Recurso nº 136.968 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.249 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2010
Matéria FINSOCIAL
Recorrente TERMOLITE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ

Assunto: FINSOCIAL

Data do Fato Gerador: Junho/1991 a Março/1992

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE MULTA E JUROS DE MORA. DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE.

Suspensa a exigibilidade do crédito tributário por força de ordem judicial, ou administrativa, necessário se faz o depósito do quantum efetivamente devido, sob pena de, ao final, verificar-se ser insuficiente, incidir multa de ofício e juros de mora sobre a diferença devida.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL.

Aplica-se a retroatividade benigna de que trata o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, uma vez que o percentual da multa de ofício aplicável nos procedimentos de fiscalização foi reduzido para 75%, a teor do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a TRD como índice de correção monetária ou juros no período compreendido entre 04 de fevereiro e 31 de julho de 1991.

Dado Parcial Provimento ao Recurso Voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, conhecer do presente Recurso Voluntário, e dar provimento parcial, para determinar a exclusão da TRD no cálculo dos juros de mora, entre 04.02.1991 a 29.07.1991, devendo aplicar os índices previstos na legislação de regência; e reduzir a multa de ofício 100% para 75%, tendo em vista a retroatividade benigna.

Irene Moraes
Irene Souza da Trindade Torres - Presidente Substituta

Heroldes Bahr Neto
Heroldes Bahr Neto - Relator

Editado em: 27 de janeiro de 2010.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Heroldes Bahr Neto, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda e Gilberto de Castro Moreira Junior. Ausente justificadamente o conselheiro José Luiz Novo Rossari. Presente a conselheira Maria Regina Godinho de Carvalho.

Relatório

Por bem tratar a questão, adoto e transcrevo o relatório da Resolução nº 301-1.827 da Primeira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme fls. 211/212, por bem esclarecer os fatos ocorridos até aquela fase processual:

"Cuida-se de processo administrativo em que se exige espécie tributária de FINSOCIAL, incluindo juros e multa sobre o valor principal, totalizando o crédito tributário de UFIR 748.990,45, nos termos de fls. 01/06.

Esse lançamento consubstanciado no Auto de Infração 94.00515-9 buscou tão-somente prevenir a ocorrência de decadência sobre o crédito tributário que está sendo objeto de ações judiciais nos autos do processo n 91.29734-8 da 9. Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro.

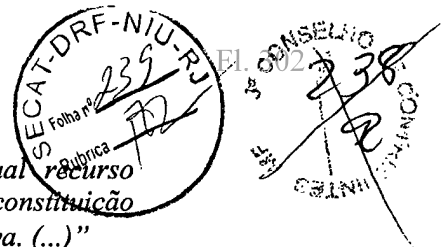
Feitas estas primeiras considerações, passa-se a adotar, em parte, o relatório e voto da Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro – RJ, que passa a integrar esse Voto para fins de elucidação da matéria, nos termos de fls. 128/129:

"Versa o presente processo sobre exigência de crédito tributário formulada à contribuinte acima identificada por meio do auto de infração de fls. 01/06, referente à contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL), no valor integral de 748.990,45 UFIR, devidos em razão dos fatos descritos no termo de verificação fiscal de fls. 02.

Intimada da exação em 31/10/94, a contribuinte interpôs a impugnação tempestiva de fls. 76 a 88, contestando o lançamento fiscal.

Ocorre, entretanto, que segundo a afirmação da impugnante, às fls. 76, existe ação judicial em curso na 9ª Vara Federal (docs. De 99/112), distribuída por dependência à ação cautelar n 91.0029734-8, verificando-se o fato de que os processos versam manifestamente acerca do mesmo objeto.

Nestas condições, a apreciação da peça impugnatória fica prejudicada em face do disposto no § 2 do artigo 1, do Decreto-lei 1737/79, combinado com o § único do artigo 38 da Lei n 6830/80 e disciplinado no âmbito administrativo, pelo Ato Declaratório (Normativo) COSIT 03 de 14.02.1996. Nos termos da legislação citada, a propositura – por qualquer que seja a modalidade processual – de ação judicial contra a Fazenda Nacional, antes ou posteriormente a autuação, com o mesmo objeto, importa, por parte do contribuinte, em renúncia tácita às



instâncias administrativas e desistência de eventual recurso interposto, operando-se ipso facto, o efeito de constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa. (...)”

Seguiram-se razões de voto, em que o (a) Nobre Relator (a) entendeu, por isso, não conhecer da impugnação em vista de renúncia à esfera administrativa, constituindo-se, por ora, em definitivo o lançamento.

Dessa decisão, foi interposto recurso voluntário, fls. 154-186, tendo sido feito, inicialmente, um breve histórico do ocorrido. Continuou analisando o julgamento da DRJ, aduzindo que a matéria enfrentada em juízo não corresponde à postulada judicialmente, não sendo causa de renúncia à esfera administrativa. (sic)

Destacou a nulidade do lançamento feito durante a vigência de medida judicial, por violação ao artigo 62 do Decreto 70235/72, bem como a inconstitucionalidade da alíquota de 2% relativa ao FINSOCIAL. Impugnou a exigência de multa e juros de mora, em vista de ter à época dos fatos ação judicial em curso com a garantia do juízo. Sustentou a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da TRD.

Por fim, requereu a nulidade do lançamento por sucessivos cerceamentos ao direito de defesa, sendo vícios insanáveis do lançamento.

É o relatório.”

Como se depreende do Voto proferido pela i. Relatora à época, Conselheira Susy Gomes Hoffmann, e acompanhada à unanimidade, o presente feito foi convertido em diligência – Resolução nº 301-1.827, às fls. 213/214 -, tão somente para que a DRJ (leia-se: DRF/Nova Iguaçu/RJ), apurasse “...se os depósitos judiciais feitos pela Recorrente são suficientes, tempestivos e integrais, discriminando-os por valor e por data, e indicando, um a um, a sua tempestividade e suficiência.”

O presente entendimento decorreu do fato de que a ora Recorrente obteve decisão judicial favorável à sua pretensão deduzida na ação cautelar ajuizada junto ao MM. Juízo da 9ª Vara Federal do Rio de Janeiro e confirmada pelo e. TRF 2ª Região, que reconheceu a inconstitucionalidade da incidência do FINSOCIAL, anteriormente ao lançamento.

Em atendimento às determinações contidas na referida Resolução, a DRF, órgão responsável pela diligência em questão, assim procedeu, conforme se depreendem dos esclarecimentos prestados às fls. 230/231, e consolidado no quadro comparativo acostado às fls. 227, que demonstra os valores devidos e as quantias efetivamente depositadas.

Eis, em síntese, as informações prestadas:

“(…)

2. A análise do referido Quadro da conta de que:

- Os depósitos judiciais foram tempestivos, vez que foram efetuados nas datas dos respectivos vencimentos dos prazos para pagamento da contribuição para o FINSOCIAL;
- Em 06/12/1991, o depósito efetuado propiciou uma sobra de Cr\$ 95.076,70; e

- A seguir, em 08/01/1992, o depósito efetuado gerou uma insuficiência de Cr\$ 554.191,10.

(...)

3. ... do Quadro Comparativo preparamos o "DEMOSNTRATIVO DA INSUFICIÊNCIA DO VALOR DEPOSITADO", onde primeiramente transformamos tanto o valor depositado a maior quanto a quantia relativa à insuficiência em quantidades de UFIR, gerando respectivamente o que denominamos de SALDO DISPONÍVEL e SALDO DEVEDOR. Continuado, efetuamos a compensação do saldo disponível com o saldo devedor restando, ainda, uma insuficiência de 680,67 UFIR. Finalmente convertimos o referido montante para a moeda corrente da época, ou seja, Cr\$ 421.988,17."

Em 09/07/2009, a Recorrente foi cientificada do resultado da diligência, fls. 228/229.

Ato contínuo, não havendo manifestação oportuna da Recorrente, o presente feito foi distribuído a esse conselheiro para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heroldes Bahr Neto (Relator)

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, e por ser tempestivo, dele conheço.

Trata-se de processo administrativo em que se exige crédito de FINSOCIAL, incluindo juros e multa sobre o valor principal, totalizando 748.990,45 UFIR, conforme consta no Auto de Infração de fls. 01/06.

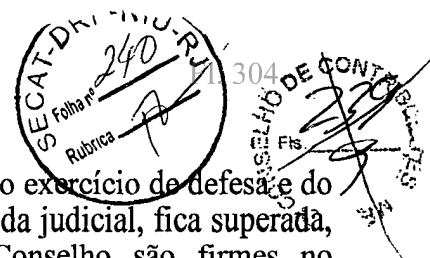
Como se observa do relatório, a única questão a ser decidida no presente feito trata-se da **incidência de multa de ofício e de juros moratórios** somente na hipótese de ter havido depósito a menor em qualquer período de apuração no interregno dos meses de julho/91 a abril/92, objeto da presente autuação.

Somente para argumentar, entendo pertinente deixar assentado que antes mesmo da lavratura do presente Auto de Infração, a ora Recorrente ajuizou junto ao MM. Juízo da 9ª Vara Federal do Rio Janeiro/RJ, medida cautelar com pedido de liminar, com o fim de resguarda-se de qualquer autuação decorrente do não recolhimento do FINSOCIAL, nos moldes exigidos por leis que entendeu serem inconstitucionais.

Atendido em suas pretensões iniciais, ou seja, com a concessão da liminar, passou a depositar o *quantum* que entendia ser devido, até o trânsito em julgado da decisão.

Assim, como se pode observar, não só o Juízo de primeiro grau julgou pela procedência da pretensão deduzida na ação declaratória, apensa à cautelar, como o próprio e. Tribunal Regional Federal da 2ª Região a confirmou, entendendo ser inconstitucional a incidência do FINSOCIAL estabelecido pelas Leis 7.689/88, 7.738/89, 7.787/89, 7.894/89 e 9.147/90, conforme se depreende do v. Acórdão que segue em anexo.

Assim, ante a inexistência de interposição de Recurso por parte da União, a mesma transitou em julgado 17/04/2000, conforme se depreende do "slip" acostado às fls. 202.



Com efeito, a tese esboçada no tocante à renúncia ao exercício de defesa e do contraditório na via administrativa, em vista do ajuizamento de medida judicial, fica superada, haja vista que as reiteradas decisões proferidas por este c. Conselho são firmes no entendimento de que a matéria julgada em definitivo pelo Poder Judiciário deve ser cumprida. Portanto, descabe sua apreciação nesta seara.

Neste sentido foi o entendimento manifestado pela i. Conselheira Susy Gomes Hoffmann, quando da Resolução nº 301-1.827, já referida (fls. 213), senão vejamos:

“(…).

Essa decisão judicial reflete diretamente no lançamento fiscal e anula a exigência do tributo, bem como dos demais valores agregados, juros de mora e multa proporcional. Essa observação, inclusive, foi advertida no próprio Auto de Infração que assim dispôs, fls. 01:

“O presente lançamento destina-se a constituir o crédito tributário na forma do Art. 143 da Lei nº 5172/66 (CTN), ficando, todavia, com a sua exigibilidade suspensa, por força da medida liminar concedida pela MM. Juíza da 9 Vara Federal no Rio de Janeiro, nos Autos do Processo nº 91.29734-8 (Artigo 151 IV do CTN).

Afastada a suspensão da exigibilidade, o contribuinte deverá (conforme teor e extensão do julgado), recolher total ou parcialmente o crédito tributário ora lançado, com os acréscimos legais cabíveis, sob pena de inscrição na dívida ativa, compensados os depósitos judiciais efetuados e a serem convertidos em renda da União.”

Assim, resta para este Recurso apreciar a imposição de multa e dos juros de mora.(…)”

Posto isto, passo à apreciação das questões postas na Resolução a título de aplicação de multa de ofício e juros moratórios.

Como bem observado na Resolução, passou *in albis* a verificação da correção e tempestividade dos depósitos levados a efeito pela Recorrente, e que, sem estas informações, impossível levar a cabo uma decisão em definitivo do presente feito. Daí a razão pela qual, determinou-se sua conversão em diligência.

Como resultado da diligência, apurou-se um saldo devedor no valor de Cr\$421.988,17 (fls. 231), de cujo resultado foi cientificada a ora Recorrente (fls. 229), a qual não se manifestou, deixando passar *in albis*, o que, à evidência, tornou-se fato incontroverso a constituição desse crédito tributário em favor da União.

Portanto, a existência de medida liminar que suspendeu tão somente a exigibilidade do crédito tributário, não alcançando, portanto, o Ato Administrativo de Lançamento, tendente à formalização do correspondente crédito tributário remanescente e a falta no montante do depósito judicial, não afasta a exigência de multa e juros, uma vez que não extinguiu por completo a dívida com a Fazenda Nacional.

Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário – Depósito Judicial

Já é consolidado na jurisprudência que o depósito do montante integral tem-se como verdadeiro lançamento por homologação, isso porque o contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento pelo depósito, para prevenir a incidência de juros e multa.

Na hipótese dos autos, a Fazenda Nacional, ao anuir com os depósitos feitos pela ora Recorrente como se na integralidade fosse, satisfaz o requisito exigido para fins de

suspensão da exigibilidade do crédito tributário devido; aceitando expressa ou tacitamente o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal.

O depósito judicial de valor relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação torna dispensável o ato formal de lançamento por parte do Fisco, não se operando a decadência. Esse é o entendimento jurisprudencial, *verbis*:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. ART.

151, II, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONVERSÃO EM RENDA. DECADÊNCIA.

1. Com o depósito do montante integral ou equivalente fiança bancária tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

2. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas.

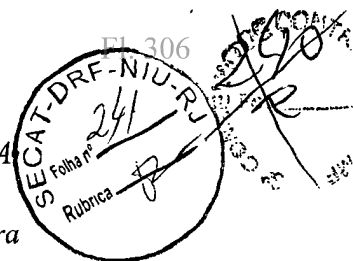
3. "No lançamento por homologação, o contribuinte, ocorrido o fato gerador, deve calcular e recolher o montante devido, independente de provocação. Se, em vez de efetuar o recolhimento simplesmente, resolve questionar judicialmente a obrigação tributária, efetuando o depósito, este faz as vezes do recolhimento, sujeito, porém, à decisão final transitada em julgado. Não há que se dizer que o decurso do prazo decadencial, durante a demanda, extinga o crédito tributário, implicando a perda superveniente do objeto da demanda e o direito ao levantamento do depósito. Tal conclusão seria equivocada, pois o depósito, que é predestinado legalmente à conversão em caso de improcedência da demanda, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, equipara-se ao pagamento no que diz respeito ao cumprimento das obrigações do contribuinte, sendo que o decurso do tempo sem lançamento de ofício pela autoridade implica lançamento tácito no montante exato do depósito" (Leandro Paulsen, "Direito Tributário", Livraria do Advogado, 7ª ed, p. 1227).

4. O fato de que o depósito foi determinado pelo Juízo como forma de suspensão do crédito tributário em nada altera a aplicação do entendimento da Primeira Seção desta Corte.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 969579/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/10/2007, DJ 31/10/2007, p. 314)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEPÓSITO JUDICIAL. DESNECESSIDADE DA FORMAL CONSTITUIÇÃO DO



**CRÉDITO. DECADÊNCIA QUE NÃO SE OPERA
PRONUNCIAMENTO DA PRIMEIRA SEÇÃO.**

1. Trata-se de embargos de divergência apresentados contra acórdão da Segunda Turma que se pronunciou no sentido de que o depósito do montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário impugnado, nos termos do art. 151, II, do CTN, mas não impede que a Fazenda proceda ao lançamento. Transcorrido o prazo decadencial de cinco anos (art. 150, § 4º, do CTN), insuscetível de interrupção ou suspensão, e não efetuado o lançamento dos valores impugnados e depositados em juízo, deve ser reconhecida a decadência do direito do fisco efetuar a constituição do crédito tributário. O aresto paradigma, originado da Primeira Turma, por sua vez, consignou que o depósito, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, equipara-se ao pagamento no que diz respeito ao cumprimento das obrigações do contribuinte, sendo que o decurso do tempo sem lançamento de ofício pela autoridade implica lançamento tácito no montante exato do depósito. Impugnação da parte adversa defendendo o não-cabimento do recurso, a ausência de similitude fático-jurídica e a manutenção do aresto da Segunda Turma.

2. Em recente julgamento (DJ 27/08/2007), a Primeira Seção, apreciando os EREsp n. 898.992/PR, sob a relatoria do Ministro Castro Meira, de modo unânime, exarou o entendimento de que "com o depósito do montante integral tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas." 3. A pretensão merece êxito para que prevaleça o aresto paradigma, exarado na mesma linha do hodierno posicionamento da Primeira Seção, ou seja, de que o depósito judicial de valor relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação torna dispensável o ato formal de lançamento por parte do Fisco, não se operando a decadência.

4. Embargos de divergência conhecidos e providos.

(EREsp 464343/DF, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/10/2007, DJ 29/10/2007, p. 174)

Nesse sentido, o mero ajuizamento de ação para discussão de uma obrigação tributária não inibe o sujeito ativo de fiscalizar o cumprimento da lei e de efetuar o lançamento e nem mesmo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede o lançamento, sobretudo quando o Contribuinte é confesso quanto à existência dos débitos.

Como o depósito fica vinculado legalmente à decisão final, estando desde o início direcionado à conversão em caso de não restar o Contribuinte vencedor, só será necessário o lançamento se o Fisco pretender montante superior ao que foi depositado.

Já na hipótese de depósito parcial, o lançamento se impõe, pois do contrário, o Fisco decairia do direito à constituição do crédito relativamente à diferença entre o efetivamente devido e o depositado.

Outro ponto que cabe destacar é que o depósito mesmo antes da Lei 9.703/98, cumprindo a função de garantia do crédito, ainda que insuficiente, afasta os efeitos da mora relativamente ao montante depositado, de modo que não poderá ser aplicada multa moratória sobre o montante depositado tempestivamente.

No entanto, ainda sob a égide da Lei anterior, em relação ao valor não depositado é cabível o lançamento da multa de ofício, uma vez que não se opera a suspensão, sendo aceitável o lançamento da multa de ofício sobre a integralidade do crédito, ao passo que após o advento da Lei 9.703/98, apenas sobre a parcela faltante.

No tocante à atualização e remuneração dos valores depositados, estas decorrem de expressa previsão legal. Atualmente, por força da Lei 9.703/98, o índice é o mesmo das dívidas tributárias, qual seja, a SELIC.

Ainda que os índices fossem diferentes, não poderia o Fisco exigir diferenças a título de atualização ou juros, pois o depósito afasta os efeitos da mora, conforme dispõe o § 4º do art. 9º c/c o art. 32 da LEF:

Art. 9º - *Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:*

§ 4º - *Somente o depósito em dinheiro, na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.*

Art. 32 - *Os depósitos judiciais em dinheiro serão obrigatoriamente feitos:*

I - *na Caixa Econômica Federal, de acordo com o Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, quando relacionados com a execução fiscal proposta pela União ou suas autarquias;*

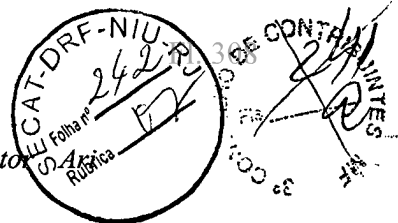
II - *na Caixa Econômica ou no banco oficial da unidade federativa ou, à sua falta, na Caixa Econômica Federal, quando relacionados com execução fiscal proposta pelo Estado, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias.*

§ 1º - *Os depósitos de que trata este artigo estão sujeitos à atualização monetária, segundo os índices estabelecidos para os débitos tributários federais.*

§ 2º - *Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente.*

Neste sentido, é uníssono o entendimento jurisprudencial, verbis:

"TRIBUTÁRIO. DEPOSITO JUDICIAL. CORREÇÃO MONETARIA. A CIRCUNSTANCIA DE QUE OS INDEXADORES DO DEPOSITO JUDICIAL SEJAM MAIORES OU MENORES DO QUE O DO CREDITO TRIBUTARIO NÃO INFLUI NO SEU REGIME JURIDICO, QUE ESTIPULA DEVOLUÇÃO OU CONVERSÃO EM RENDA, CONFORME O DESFECHO DA LIDE, PELO SALDO DA CONTA. ORDEM DENEGADA."



(TRF4, MS 93.04.04832-0, Primeira Turma, Relator Pargendler, DJ 08/09/1993)

"DEPÓSITO EM DINHEIRO. EXCLUSÃO DE JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. INAPLICABILIDADE DO § 4º DO ART. 9º DA LEI 6.830/80.

"O dispositivo do § 4º do art. 9º da lei 6.830/80, que determina a exclusão dos juros e da correção monetária após a efetivação dos depósitos judiciais, aplica-se apenas e especificamente às cobranças da Dívida Ativa da Fazenda Pública." (inteligência do art. 32 da lei 6.830/80)."

(TRT-5 - AGRAVO DE PETICAO: AP 1824004419995050004
BA 0182400-44.1999.5.05.0004 – DJ 27/09/2007)

Cumpre esclarecer que mesmo no caso de procedência parcial da demanda, como ocorre nas ações relativas ao FINSOCIAL, cuja exigência foi admitida, mas em alíquota inferior à pretendida pelo Fisco, descabe discutir o valor dos depósitos. A destinação proporcional, mediante conversão de parte do montante depositado e liberação ao contribuinte da outra parte, deve dar-se conforme o decidido, sem questionar se são integrais ou não.

Eventual insuficiência, como a encontrada nos autos, deve ser apurada e lançada pelo Fisco administrativamente. Assim já diz a jurisprudência, *verbis*:

"TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL. DO VALOR QUESTIONADO. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA DEMANDA. Em caso de procedência parcial, a liberação dos valores depositados judicialmente para suspender a exigibilidade do crédito discutido se dará em percentuais correspondentes ao resultado da demanda. Caso o depósito, assim proporcionalmente considerado, tiver sido incompleto e, portanto, insuficiente para o atendimento da obrigação, caberá o Fisco, pelos meios administrativos ordinários, efetuar o lançamento das diferenças, de molde a havê-las do devedor."

(TRF4, AG 95.04.48915-0, Segunda Turma, Relator Teori Albino Zavascki, DJ 18/12/1996)

Portanto, nem o depósito, nem a liminar têm eficácia de impedir a formação do título executivo pelo lançamento, pelo que a autoridade administrativa deve exercer o seu poder-dever de lançar, sem quaisquer limitações, apenas ficando paralisada a executoriedade do crédito.

Depósito insuficiente, lançamento e decadência

Pois bem, o depósito não impede o lançamento, mas este só se fará necessário se o montante depositado for inferior ao devido, como é o caso dos autos, conforme respectiva apuração na diligência da Resolução nº 301-1.827 (fls. 210 a 214).

O depósito equipara-se ao pagamento porque, com ele, resta garantida a satisfação do crédito em dinheiro, dependente, tão somente, do resultado da demanda.

O CTN trata o depósito como causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário e a lei federal atribui ao depósito regime que implica em transferência dos valores ao Fisco, resultando em disponibilidade dos valores pelo credor, sujeitos à posterior devolução, no caso de procedência da demanda. O depósito, no regime atual, equivale como declaração acompanhada de pagamento sujeito a condição resolutória.

O depósito que não abrangeu a totalidade do crédito tributário, cuja legitimidade foi declarada pelo Judiciário, permite que a Fazenda Pública lance a diferença.

Não se pode falar em preclusão do ato de lançar e conseqüentemente também não se fala em decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de que o depósito parcial não suspende a exigibilidade do crédito tributário, ensejando o lançamento do tributo acompanhado da multa de ofício; levando-se em conta e excluindo a parte depositada.

Da multa de Ofício – Retroatividade Benigna – Redução do Percentual

Com relação à multa de ofício, como já registrado anteriormente como devida no presente caso, apurou-se que foi calculada nos moldes da legislação de regência a época dos fatos, qual seja, art. 4º da Lei nº 8.218/91 (fl. 06).

Porém, em vista da retroatividade benigna, deve ser recalculada a multa com base na legislação nova, art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, que beneficia a Recorrente com a redução da multa de ofício de 100% para 75%:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)”.

O Item I do ADN-COSIT nº 01/1997, também dispõe sobre o assunto:

“A multa de ofício a que refere o art. 44 da Lei nº. 9.430/1996 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, independente da data de ocorrência do fato gerador”.

O entendimento de que a retroatividade abrange qualquer penalidade pelo descumprimento da legislação tributária, já está pacificado na jurisprudência do STJ, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – REDUÇÃO – LEI MENOS SEVERA – APLICAÇÃO RETROATIVA – POSSIBILIDADE – CTN, ART. 106 - PRECEDENTES STJ.

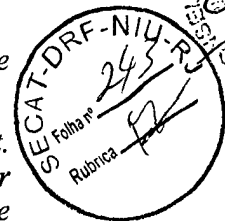
1. É pacífico o entendimento desta Corte no sentido de que, tratando-se de execução não definitivamente julgada, aplica-se o disposto no art. 106 do CTN que permite a redução da multa prevista na lei mais nova, por ser mais benéfica ao contribuinte, mesmo a fatos anteriores à legislação aplicada.

2. Recurso especial não provido.”

(REsp 950143/ES, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/08/2008, DJe 26/09/2008)

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. REDUÇÃO DA MULTA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. ART. 144 DO CTN. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356/STF. ART. 106 DO CTN. NECESSIDADE DE REEXAME DE FATOS. SÚMULA 7/STJ.

1. A matéria ventilada no art. 144 do CTN não foi objeto de pronunciamento pelo acórdão a quo, ressentindo-se o recurso especial do requisito do prequestionamento. Outrossim, os embargos declaratórios opostos pela Fazenda do Estado de São Paulo, no âmbito do Tribunal a quo, não suscitaram



manifestação acerca desse dispositivo de lei, motivo por que incidem as Súmulas 282 e 356/STF.

2. Este Superior Tribunal de Justiça, com fundamento no art. 106, II, c, do CTN, pacificou entendimento no sentido de ser possível a redução da multa moratória, mesmo que decorrente de atos anteriores à lei mais benéfica. Precedentes.

3. Não é possível investigar, na via do recurso especial, se houve, ou não, fraude à legislação tributária, e, conseqüentemente, sonegação do imposto devido, uma vez que tal expediente demanda reexame de matéria fática, o que é vedado pela Súmula 7 deste STJ.

4. Agravo regimental não-provido. Decisão agravada mantida."

(AgRg no REsp 954521/ES, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/11/2007, DJ 22/11/2007, p. 206)

No mesmo sentido, é o entendimento deste c. Conselho, verbis.

FINSOCIAL – PROCESSO REFLEXO - Tratando-se o lançamento decorrente de processo onde se exige o IRPJ relativo à omissão de receitas atribuída a vendas não registradas, incontestada pelo contribuinte, quer no processo principal, quer no decorrente, presume-se admitido por este que os fatos imputados são verdadeiros. **ALÍQUOTA** - A teor do artigo 17 da MP nº 1.110, de 30.08.95, o valor do FINSOCIAL lançado à alíquota superior a 0,5% (meio por cento) no caso de empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias ou mistas, deve ser revisto para limitar-se àquele percentual. **TRD** - Inaplicável a TRD como índice de correção monetária ou juros no período compreendido entre 04.02 e 31 de julho de 1991. Precedentes. **MULTA DE OFÍCIO** - A multa de ofício, a teor do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, limita-se a 75% (setenta e cinco por cento), aplicando-se o disposto no artigo 106, II, "c", do CTN. Recurso parcialmente provido.

(2ª CC – Acórdãos 201-74369; 2003-08268)

FINSOCIAL – ALÍQUOTA – É de 0,5% a alíquota do FINSOCIAL a ser cobrada no período de maio de 91 a março de 92, conforme decisão judicial acostada aos autos. **DEPÓSITOS JUDICIAIS** - Se os depósitos judiciais não cobrem os valores considerados como devidos, em decisão judicial, pela aplicação de alíquota de 0,5% do FINSOCIAL, não merece reparos a decisão administrativa que considerou definitiva a exigência das diferenças e determinou o prosseguimento da cobrança. **RETROATIVIDADE BENIGNA** - Tendo em vista o disposto no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96, a multa de ofício de 100% deve ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 106, inciso II, "c" do CTN, Lei nr. 5.172/66. **TRD** - De acordo com a IN SRF nr. 32/97 e a Jurisprudência firmada pelos Conselhos de Contribuintes é de ser excluída a cobrança da TRD, apenas no período de 04.02.91 a 29.07.91. Recurso provido parcialmente apenas para reduzir a multa de 100% para 75%.

(2ª CC – Acórdão 201-72338)

Diante do exposto, aplica-se a retroatividade benigna de que trata o artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, mantendo a multa de ofício; porém, com redução do percentual de 100% para 75% nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Juros de Mora

Quanto aos juros de mora, é pacífica a jurisprudência no sentido de que sua incidência se impõe seja qual for o motivo da falta, nos termos do art. 161 do CTN, *verbis*:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."

A jurisprudência administrativa não destoa do mencionado disposto:

"FINSOCIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Não tendo o sujeito passivo comprovado não ser devido o tributo exacionado, e, por ser a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário, ex vi do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, tendo o agente da administração pública constatado a ausência do recolhimento do tributo, formalizou a exigência, qualificando-a e quantificando-a, e, de consequência, criando efetivamente o vínculo de direito público subjetivo.

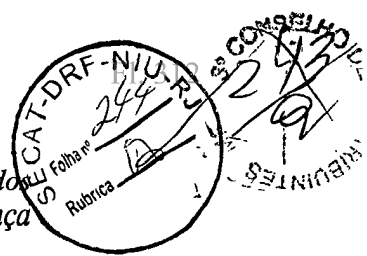
COMPENSAÇÃO - MATÉRIA ESTRANHA AO LANÇAMENTO DISCUTIDO - O processo fiscal originado do lançamento por falta de pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL não é sede para homologação de pedido de compensação com valores alegadamente pagos a maior em períodos anteriores. Eventuais créditos tributários dos sujeitos passivos e ativos devem ser liquidados em procedimento administrativo de competência da Secretaria da Receita Federal (artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, IN SRF nº 21/97 e IN SRF nº 73/97). **JUROS DE MORA** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária (art. 161, CTN). 2) Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução do Código Civil inaplicável a imposição de juros de mora, com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991."

(2ª CC – Acórdão 201-73963)

Destaque-se, por oportuno, que uma das hipóteses de afastamento da incidência dos juros de mora prevista na legislação vigente é o depósito do montante integral do crédito (CTN, art. 151, II), o que efetivamente não ocorreu nos autos.

Cumpre esclarecer que os juros de mora têm caráter compensatório e são exigidos pela não disponibilização da quantia devida à Fazenda Pública no vencimento da obrigação.

A propósito, a exigência dos juros moratórios inclusive no período em que a cobrança houver sido suspensa por decisão judicial, está claramente definida no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.736/79, que dispõe *verbis*:



“Art. 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.”

No entanto, impõe ressaltar que a exigência de juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic tem previsão expressa no art. 13 da Lei nº 9.065/95, assim, revestida de integral legitimidade para sua aplicação por parte das unidades da Secretaria da Receita Federal.

De outra parte, a legislação referida tem suporte legal no art. 161, § 1º, do CTN, que dispõe sobre a exigência dos juros moratórios de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso.

Diante do exposto, e em face da legislação de regência, ficou inequivocamente caracterizada a ocorrência da mora pelo não pagamento dos tributos nas respectivas datas de vencimento, razão pela qual não cabe acolher as alegações da Recorrente no sentido de ser afastado o referido acréscimo.

Incidência da taxa TRD como juros de mora – Inaplicabilidade

A cobrança da variação da TRD, no período que antecede a vigência da Lei nº 8.218/91 é indevida, por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro.

A Taxa Referencial Diária (TRD) só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91 que assim previu.

Portanto, a irretroatividade da Lei nº 8.218/91 de 29/08/91 não pode alcançar o período compreendido entre 04/02/91 até 31/07/91.

A Jurisprudência é clara nesse sentido, vejamos:

“FINSOCIAL - INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS - EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO - As exclusões da base de cálculo da Contribuição são as autorizadas no art. 34, observadas as disposições do art. 35, ambos do Decreto nº 92.698, de 21/05/86, carecendo de previsão legal, no presente caso, fazê-la incidir apenas sobre a base positiva apurada nas operações de captação e repasse de recursos. **MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA** - O Supremo Tribunal Federal declarou constitucional as majorações da alíquota do FINSOCIAL excedentes a 0,5%. Entretanto, essas majorações aplicam-se somente às empresas exclusivamente prestadoras de serviços de que trata o § 2º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.940/82, não sendo, portanto, aplicável às instituições financeiras, cujo regime jurídico encontra-se albergado no § 1º do mesmo dispositivo legal. Isto quer dizer que, até a edição da Lei Complementar nº 70, de 1991, essa Contribuição deverá ser cobrada das instituições financeiras à alíquota de meio por cento sobre a receita bruta (Lei nº 7.738/89, art. 28). **TRD** - Este Conselho, reiteradamente, tem decidido no sentido de que os encargos de juros moratórios só é cabível a partir do mês de agosto de 1991 (Acórdão CSRF/01-1.773/94). **Recurso parcialmente provido.”**

(2ª CC – Acórdão 203-06795)

FINSOCIAL - PRESTADORAS DE SERVIÇOS - Alíquota de 2% contribuição Social incidente sobre o faturamento das empresas dedicadas exclusivamente à prestação de serviços.

Constitucionalidade do artigo 28 da Lei nº 7.738/89 (RE nº 150.755-1 - DJ de 20.08.93) e das majorações da alíquota da Contribuição ao FINSOCIAL, conforme RE nº 187.436-8, do Pleno do STF. **INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA** - Não é devida a TRD como juros de mora no período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 32, de 09 de abril de 1997, devendo, portanto, ser expurgado do débito relativo a esse período. **COMPENSAÇÃO DA TRD** - Admite-se a compensação dos valores pagos no período de fevereiro até junho de 1991, de parcelas relativas ao FINSOCIAL, nos termos dos artigos 80 e 81 da Lei nº 8.383/91. **REDUÇÃO DA PENALIDADE** - Por aplicação do princípio da retroatividade benigna disposto no artigo 106, II, "c", do CTN (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, e Ato Declaratório CST nº 09, de 16/01/97), a multa de ofício deve ser reduzida a 75%. Recurso parcialmente provido.

(2ª CC – Acórdão 2003-07740)

Como bem assentado nas jurisprudências acima, a própria Instrução Normativa SRF nº 32, de 09 de abril de 1997, em seu art. 1º §§ 1º e 2º dispõem que:

"Art. 1º Determinar seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991.

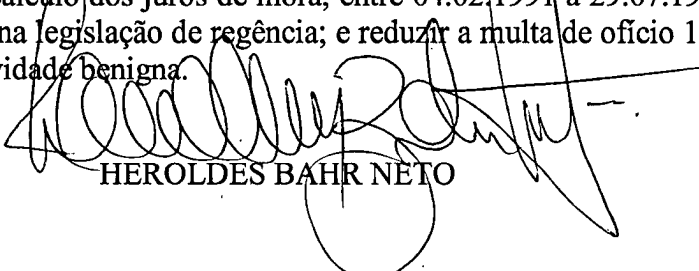
§ 1º O entendimento contido neste artigo autoriza a revisão dos créditos constituídos, de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, ainda que estejam sendo pagos parceladamente, na parte relativa à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

§ 2º Na hipótese de que trata o parágrafo anterior aplica-se o disposto no art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa nº 031, de 8 de abril de 1997".

Diante do exposto, voto no sentido de determinar a exclusão do acréscimo no crédito calculado com juros com base na variação diária da TRD, do período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho, ambos de 1991; devendo-se aplicar os índices previstos na legislação de regência.

Dispositivo

Pelas considerações delineadas, voto no sentido de CONHECER do presente Recurso Voluntário, e **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para determinar a exclusão da TRD no cálculo dos juros de mora, entre 04.02.1991 a 29.07.1991, devendo aplicar os índices previstos na legislação de regência; e reduzir a multa de ofício 100% para 75%, tendo em vista a retroatividade benigna.


HEROLDES BAHR NETO