



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

**Processo nº** 10845.000189/95-79  
**Recurso nº** 108-155.156 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-00.745 – 1ª Turma  
**Sessão de** 8 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** REFRIGERANTES DE SANTOS S.A.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO COM EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. DEPÓSITO JUDICIAL QUE SUSPENDEU A EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, à luz do art. 151 do Código Tributário Nacional, aplica-se às hipóteses de depósito judicial, mesmo que tal hipótese não esteja expressamente prevista no *caput* do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, sob pena de aplicação de penalidade sem o descumprimento de legislação tributária.

JUROS DE MORA – DEPÓSITO JUDICIAL – SÚMULA CARF Nº 05 - Não deve ser conhecido o Recurso Especial que contraria Súmula deste Conselho Administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª turma do câmara SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Karem Jureidini Dias

Assinado digitalmente em 11/12/2010 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO 03/12/2010 por KAREM JUREIDI  
DIAZ

Assinado digitalmente em 02/10/2010 por KAREM JUREIDINI DIAS  
E-1603 em 17/11/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Carlos Alberto Freitas Barreto.

### Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, com base no artigo 7º, inciso I do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face do Acórdão nº 108-09.482, da então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração exige Imposto de Renda da Pessoa Jurídica referente ao ano-calendário de 1991, em razão da ausência de indexação das quotas devidas; e referente ao ano-calendário de 1992, sob o fundamento de que o contribuinte apurou incorretamente a base de cálculo do IRPJ. Às fls. 24/27 consta Mandado de Segurança em que o contribuinte obteve medida liminar que suspendeu a exigibilidade do crédito em comento.

Impugnado o lançamento, sobreveio o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que julgou o lançamento procedente em parte, a fim de reduzir a multa de ofício de 100% para 75% nos termos da seguinte ementa:

*IRPJ - Exercício 1992, 1993*

*Ementa PRELIMINAR AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA CRÉDITO TRIBUTÁRIO "SUB JUDICE". O instrumento adequado à constituição do crédito tributário, quando em trabalho de auditoria externa, é o auto de infração, o qual deve ser lavrado inclusive na hipótese em que a matéria esteja sob apreciação do Poder Judiciário e ainda que o crédito tributário correspondente não possa ser exigido CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO E O JUDICIAL A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário acarreta a renúncia ao litígio na esfera administrativa, impedindo a apreciação da matéria objeto de ação judicial MULTA DE OFÍCIO É legítimo o lançamento da multa de ofício na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade não esteja suspensa por liminar em ação judicial ou tutela antecipada. No entanto, a lei que comine penalidade menos severa aplica-se a atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados JUROS DE MORA Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos mesmo durante o período em que permanecer suspensa a exigibilidade do crédito tributário*

Assinado digitalmente em 17/12/2010 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, 09/12/2010 por KAREM JUREIDINI DIAS

NI DIAS

Assinado digitalmente em 09/12/2010 por KAREM JUREIDINI DIAS

Emitido em 17/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Processo nº 10845 000189/95-79  
Acórdão nº 9101-00.745

CSRF-II  
Fl. 2

*ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Há que se considerar na apuração do imposto devido as deduções relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador e a Vale Transporte, regularmente declaradas pela empresa.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Sobrevieram, então, Recurso Voluntário, e acórdão da então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que deu provimento ao recurso para excluir do lançamento a multa de ofício, além dos juros de mroa incidente sobre o montante efetivamente depositado em juízo. A decisão restou assim ementada:

*MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA — EXIGIBILIDADE SUSPensa MEDIANTE DEPÓSITO — O depósito do valor do crédito exclui a aplicação da multa de ofício. Quanto aos juros de mora, sua incidência deverá ser afastada sobre a parcela do crédito que se encontra depositada. Recurso voluntário provido.*

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls.339/343), no qual alega, em suma, que a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 63, determina que não seja efetuado o lançamento e ofício apenas para os casos em que houver sido suspensa a exigibilidade na forma dos incisos IV e V do artigo 151, do Código Tributário Nacional, o que não inclui o depósito judicial.

O Despacho de fl. 343 determinou o seguimento do Recurso Especial. O contribuinte apresentou suas Contra-razões às fls. 379/386.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

Delimitando a lide, a questão versa sobre a aplicabilidade da multa de ofício quando o contribuinte tem a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, distinta daquela prevista no artigo 63 da Lei nº 9.430/96, qual seja, liminar em Mandado de Segurança ou outras espécies de ação judicial.

Importante apontar para o fato de que a d. Procuradoria da Fazenda Nacional não recorreu quanto à exclusão dos juros de mora do lançamento, apesar de ter mencionado seu cabimento nas razões recursais. O DEpsacho de Admissibilidade sequer aprecia esta alegação. Na obstante, para afastar qualquer omissão, esclareço que, ainda que pudesse ser considerada recorrida tal matéria, nesta parte, é impossível o conhecimento de Recurso Especial, em face da Súmula CARF nº 05.

Passando ao mérito, importante mencionar que a aplicação de multa de ofício quando da apuração de saldo devedor de tributo em procedimento fiscal é poder-dever da Autoridade Fiscal, a qual deve submissão à legislação de regência, sob pena de ferir o princípio da legalidade imposto à Administração Pública no artigo 37 *caput* da Constituição Federal. Dessa maneira, o ordenamento jurídico busca evitar a discricionariedade dos atos administrativos, cuja verificação incorreria na fragilização do próprio Estado de Direito.

Nesse sentido dispõe a Prof. CLEIDE PREVITALI CAIS:

*"Por esse princípio [legalidade], nenhum ato da Administração, em matéria tributária, pode ser discricionário, na medida em que todas as atividades desenvolvidas em matéria fiscal, de fiscalização, de apuração, de lançamento e de julgamento, são, na forma do art. 3º do CTN, atividades administrativas plenamente vinculadas à lei." (In "O Processo Tributário", 5. ed., São Paulo, RT, 2007, pg. 270)*

Assim sendo, o não-cumprimento de uma obrigação legal imposta à Administração Pública só advém de um outro texto legal, o qual preceituará, em seu corpo, uma exceção à regra geral de aplicação da sanção tributária. Neste momento, a Administração Pública se verá obrigada a não aplicar a sanção tributária, seguindo, portanto, mais uma vez, o princípio da legalidade.

É vedado à Administração Pública agir senão em conformidade com a legislação vigente. Pois bem, a aplicação de multa de ofício quando da apuração de crédito tributário em processo de fiscalização é regra geral, nos termos da legislação de regência.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional enumera em seu artigo 151 as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que quando existente impedem,

Assinado digitalmente em 11/12/2010 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, 03/12/2010 por KAREM JUREIDINI DIAS

Autenticado digitalmente em 05/12/2010 por KAREM JUREIDINI DIAS  
Emitido em 17/01/2011 pelo Ministério da Fazenda

excepcionalmente, que a Fiscalização imponha sanções ao contribuinte em razão de não recolhimento de tributo, justamente porque a exigibilidade do mesmo encontra-se suspensa.

Referida norma guarda extrema coerência com as questões acima expostas, pois não há sanção a ser aplicada se não há lesão ao erário público ou descumprimento de qualquer norma primária comportamental. Significa dizer, enquanto suspensa a exigibilidade do crédito, o contribuinte que não o recolhe não incorre em qualquer ilícito tributário, pois o tributo que não recolheu não é exigível naquele momento. Assim, não há como aplicar a norma sancionadora se inexistente o descumprimento da relação jurídica obrigacional prevista na norma de conduta, em decorrência de causa suspensiva da exigibilidade daquela conduta. Logo, nestes casos, não há que se falar em descumprimento de obrigação pelo contribuinte que pudesse ensejar a pretensão punitiva do Estado-Fisco.

Nesse sentido, as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário estão previstas no artigo 151, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário.*

*I - moratória;*

*II - o depósito do seu montante integral;*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

*VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

Conforme mencionado pela d. Procuradoria em seu Recurso Especial (parágrafos terceiro e quarto), no momento da lavratura do auto de infração, a interessado não se encontrava amparada por liminar ou por medida de natureza antecipatória em Ação Judicial ou Mandado de Segurança, porém, havia efetuado o depósito judicial do montante objeto da autuação. Digo eu, o depósito é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional

Conforme relatado pela decisão de primeira instância, a autoridade fiscal tinha conhecimento do depósito judicial, porém, efetuou o lançamento de ofício, sob o seguinte argumento: "o depósito em juízo da quantia controversa não impede o lançamento de ofício, acrescido da multa correspondente, tendo em vista o disposto no artigo 63, caput, da Lei nº 9.430/96, que não enumera o artigo 151, inciso II, do CTN, dentre as circunstâncias que evitariam a exigência de multa".

A despeito do referido argumento, como dito, não há como aplicar a norma sancionadora se inexistente o descumprimento da relação jurídica obrigacional prevista na norma de conduta, em decorrência de causa suspensiva da exigibilidade daquela conduta. Logo, manter a aplicação da multa de ofício seria ignorar causa suspensiva a exigibilidade do crédito tributário e garantir ao contribuinte, ainda que temporariamente, o direito de não ter exigido o suposto débito em discussão.

Ou seja, a multa de ofício só é imputada quando há descumprimento de determinada obrigação, verificada pela autoridade fiscal, e, no presente caso, se suspensa a exigibilidade, não há qualquer descumprimento de obrigação legal.

A exoneração da multa de lançamento de ofício no caso de depósito judicial é, inclusive matéria de da orientação da Administração Tributária, contida no Parecer nº 02, de 05/1/99, da Coordenação de Tributação da SRF, sob a seguinte dicção:

*"SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA INAPLICÁVEL MULTA DE OFÍCIO*

*É incabível o lançamento de multa de ofício na constituição, para prevenir a decadência, de crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa, inclusive na hipótese de depósito do seu montante integral"*

Por fim, peço vênia para citar trecho do Acórdão CSRF/03-04.228, também citado no voto condutor do acórdão recorrido, bem como a ementa do Acórdão CSRF/01-03.224, colacionado pelo contribuinte em suas contra-razões, *verbis*:

*"De outra parte, os depósitos judiciais quando efetuados em valor integral e no prazo do vencimento, em conta específica à disposição da justiça e com a finalidade de garantir o crédito em discussão junto a Fazenda Nacional, mediante o deferimento de medida liminar pela instância judicial, põe fim á pretensão do Fisco e expressa através do auto de infração, quanto à incidência da multa de ofício e dos juros de mora, eis que não restou caracterizada a falta de pagamento nem o recolhimento após o prazo de seu vencimento, razão pela qual a ora recorrente não incorreu em mora"*

*"ACÓRDÃO CSRF/01-03.224 em 19.03.2001*

*Multa de ofício - Afastamento - O disposto no artigo 63 da Lei 6.430/96, por analogia se aplica aos casos em que a exigibilidade está suspensa por força do depósito integral do crédito tributário "*

Por todo o exposto, verificada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, voto por NEGAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2010.

*(assinado digitalmente)*

Karem Jureidini Dias.

8 de novembro de 2010