



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.001194/2001-38
Curso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607
Recorrente : FRAS LE S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

NORMAS PROCESSUAIS - MULTA DE MORA.

Atraso no pagamento da contribuição implica a incidência de multa de mora, que não pode ser excluída pela denúncia espontânea, devido a sua natureza jurídica compensatória ou reparatória.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DEPOSITOS JUDICIAIS.

Os depósitos judiciais para suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, devem ser integrais, incluindo, quando efetuados a destempo, os acréscimos moratórios cabíveis - multa e juros de mora.

CONVERSÃO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS EM RENDA. MULTA DE OFÍCIO.

Caberá lançamento da multa de ofício sobre a parcela não acobertada por depósitos judiciais convertidos em renda para a União.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: FRAS LE S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.

lao/ovrs



Processo nº : 11020.001194/2001-38
Recurso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607
Recorrente : FRAS LE S/A

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS que a seguir transcrevo:

“O contribuinte supracitado foi lançado de ofício devido a constatação de falta de recolhimento de Cofins devido a efetivação de depósitos judiciais inferiores ao devido na sentença judicial transitada em julgado, atinente aos meses de abril a agosto, novembro e dezembro de 1992, bem como dedução indevida da base de cálculo de despesas financeiras e outros ajustes, nos meses de maio a agosto de 1999. Resultou num crédito tributário de R\$594.254,11, conforme Auto de Infração, de fl. 03, cientificado em 28/06/2001.

A legislação infringida consta de fls. 04 e 05, compondo o Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte apresenta impugnação parcial, de fls. 35 a 43. Insurge-se contra o lançamento realizado nos meses de abril a agosto, novembro e dezembro de 1992, devido a realização de depósitos judiciais inferiores ao devido na sentença judicial transitada em julgado.

Argumenta que após o indeferimento da medida liminar solicitada judicialmente contra a Cofins fez os depósitos judiciais a destempo, mas antes de qualquer procedimento fiscal. Por isso, a realização dos depósitos estaria resguardada pela denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, conforme doutrina e jurisprudência trazida aos autos.

A parcela do crédito tributário admitida, referente aos meses de maio a agosto de 1999, teve o pagamento realizado, conforme fls. 44 e 47, e este foi imputado ao valor lançado, cancelando-o., de acordo com as fls. 48 a 50.”

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/POA nº 882, de 21/05/2002, fls. 53/62, considerando o lançamento procedente, ementando sua decisão nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/08/1999

Ementa: DEPOSITO DE TRIBUTO APÓS O VENCIMENTO DO PRAZO – FALTA DA INCLUSÃO DA MULTA E DOS JUROS MORATÓRIOS – APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO – A falta da inclusão dos juros de mora e da multa de mora, quando do depósito de tributo após o vencimento, sujeita o contribuinte ao pagamento de multa de ofício, pois somente o depósito integral suspende a exigência do crédito tributário.



Processo nº : 11020.001194/2001-38
Recurso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607

DENUNCIA ESPONTÂNEA – CONFIGURAÇÃO – O recolhimento com atraso apenas do valor da contribuição não tem o condão de elidir a exigência dos devidos acréscimos moratórios, uma vez que não houve qualquer informação ao Fisco quanto à denúncia propriamente dita, bem como estes não tem natureza punitiva, somente compensatória e indenizatória.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão proferida pela autoridade de primeira instância a contribuinte apresenta recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 66/74, no qual alega como razões de defesa, em síntese:

- ingressou na esfera judicial por meio do Mandado de Segurança nº 92.0013971-0, buscando o reconhecimento da inconstitucionalidade da LC nº 70/91, que instituiu a Cofins, tendo efetuado depósito judicial de todos os valores referentes à exação, dos períodos de abril/92 a dezembro/92;
- não houve qualquer procedimento fiscalizatório contra a recorrente visando a constituição do crédito tributário objeto dos depósitos judiciais;
- constituem, portanto, os depósitos judiciais, inegável denúncia espontânea, o que, de acordo com o art. 138 do CTN, afasta a cobrança da multa de mora, pretendida pela Secretaria da Receita Federal, bem como torna inviável a recomposição dos valores depositados, e depois de convertido em renda da União;
- tendo, pois, a recorrente efetuado denúncia espontânea por meio da efetivação de depósitos judiciais do montante da contribuição devida, ainda que fora do prazo de recolhimento da Cofins, fica afastada a imposição da multa de mora, não cabendo razão ao Fisco e merecendo reforma a decisão recorrida; e
- reconheceu e efetuou o recolhimento da exação consolidada no auto de infração relativa aos períodos de maio/99 e agosto/99.

De acordo com informações proferidas pela autoridade competente, fl. 244, foi efetuado arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário. //



Processo nº : 11020.001194/2001-38
Recurso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

Quanto aos pagamentos efetuados pela contribuinte, referentes aos meses de maio/99 a agosto/99, verifica-se que foram alocados aos débitos correspondentes no presente processo, conforme documento de fls. 48/50, estando, portanto, o crédito tributário a eles correspondente extinto pela modalidade de pagamento. Ressalte-se, também, que não houve litígio em relação a esta parcela do lançamento, segundo, inclusive, ressaltou a autoridade julgadora de primeira instância.

De acordo com os documentos trazidos aos autos verifica-se que a questão crucial da controvérsia suscitada é a incidência de multa e juros de mora sobre os depósitos judiciais efetuados a destempo.

A contribuinte sustenta a tese de que tendo efetuado depósito judicial do montante da contribuição, mesmo que fora do prazo de recolhimento, poderia valer-se do princípio da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, para se esquivar do recolhimento da multa e dos juros de mora.

Os depósitos judiciais efetuados pela recorrente, referentes aos períodos de abril/92 a dezembro/92, foram efetuados fora do prazo de recolhimento da contribuição, previsto na lei que disciplina a matéria, sem os acréscimos moratórios cabíveis, e, como consequência, para estes períodos foi exigida, por meio de Auto de Infração, a multa de ofício e os juros de mora.

A própria contribuinte reconhece em seu recurso que não efetuou o recolhimento da Cofins no período de abril a dezembro/92, procedendo, após o vencimento do prazo previsto em lei para recolhimento da contribuição, o depósito judicial destes valores.

Entre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, elencadas no art. 151 do CTN, estão o depósito do montante integral e a concessão de medida liminar em mandado de segurança, sendo que em ambos os casos devem ser efetuados ou obtidos antes da suspensão do pagamento.

Ora, não seria possível que o sujeito passivo da obrigação tributária deixasse de recolher os créditos tributários a ele pertinentes ao desamparo de qualquer procedimento que o salvaguardasse de cumpri-la, e posteriormente efetuasse depósito judicial do montante devido sem quaisquer dos encargos moratórios que o acompanham.

Assim o é no caso em análise. Ao deixar de efetuar o pagamento da Cofins, referente aos períodos de abril a dezembro/92, a contribuinte não se encontrava ao abrigo de medida liminar concedida em mandado de segurança, nem tampouco havia efetuado depósito do montante do crédito tributário devido. Só posteriormente é que recolheu os valores devidos,



Processo nº : 11020.001194/2001-38
Recurso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607

através de depósito judicial, convertido em renda para a União, sem os acréscimos moratórios pertinentes.

Desta sorte, é de se considerar os pagamentos efetuados como feitos a destempo, sobre os quais incidem os encargos moratórios – juros e multa de mora.

A denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN refere-se à hipótese em que o sujeito passivo, por iniciativa própria, oferece-se como infrator em ato ainda não conhecido pelo sujeito ativo, no caso em tela a Fazenda Nacional, e tem sua responsabilidade excluída pelo pagamento do tributo devido acrescido dos encargos moratórios. O depósito judicial visando suspender a exigibilidade do crédito tributário devido jamais poderia ser considerado como um procedimento de denúncia espontânea, ainda mais, que no caso específico da Cofins trata-se de lançamento por homologação no qual o sujeito passivo antecipa o pagamento sob a condição resolutiva de homologação posterior pelo sujeito ativo.

Ressalte-se que a principal finalidade dos depósitos judiciais é exatamente impedir que o Fisco adote procedimentos visando exigir o pagamento dos créditos tributários a que correspondem enquanto não houver decisão final sobre a lide tratada na esfera judicial. Não se caracterizando, sobremaneira, como um procedimento de denúncia espontânea. Tanto assim, que o depositante pode, como ordem emanada do Poder Judiciário, levantar os referidos depósitos.

Por outro lado, ainda que se caracterizasse denúncia espontânea, o sujeito passivo não estaria desobrigado do recolhimento dos acréscimos moratórios – multa e juros de mora, se os pagamentos (no caso depósitos) forem extemporâneos. O art. 138 do CTN desonera, apenas, o sujeito passivo do recolhimento da multa de ofício.

O art. 138 e §§ estão inseridos na Seção IV - Responsabilidade por Infrações - do Capítulo V do CTN e a responsabilidade a que alude o dispositivo, que pode ser elidida pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento ou do depósito do principal e dos juros de mora, é a responsabilidade pela prática do ilícito tributário.

A natureza jurídica da multa de mora, diferentemente das multas previstas em lei para coibir a prática de infrações tributárias, não é penal. Trata-se, em verdade, de um ônus de natureza civil, mais especificamente reparatório-compensatório do dano que sofre a Fazenda Pública com a impontualidade do devedor. Razão pela qual a multa de mora é aplicada independentemente das razões que levaram ao atraso do pagamento pelo devedor, caracterizando-se como de caráter ressarcitório.

Como diz Bernardo Ribeiro de Moraes, em *Compêndio de Direito Tributário*, Companhia Editora Forense, vol. II, pág. 590 :

“Basta o vencimento do prazo legal para o pagamento do tributo, sem que a obrigação esteja satisfeita para o devedor impontual incorrer em mora, arcando com o ônus da multa moratória. A simples inexecução da obrigação tributária, dentro do termo previsto, induz, automaticamente, à aplicação, contra o devedor, da multa moratória. Basta o atraso para a multa de mora ser devida (pouco importa o motivo deste atraso).”



Processo nº : 11020.001194/2001-38
Recurso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607

A obrigação tributária deve ser adimplida oportunamente. Quando a contribuinte desatende o aspecto temporal, há o atraso na prestação, surgindo então a mora. Assim sendo, uma vez se torne o devedor impontual, a multa moratória, embora obrigação acessória, nasce ao lado da obrigação principal, à qual adere, independente dos motivos que levaram à impontualidade do pagamento dos tributos ou contribuições.

Independente, pois, do motivo que levou a contribuinte ao inadimplemento do pagamento de créditos tributários devidos, de qualquer ato ou medida preliminar por iniciativa do Fisco, a multa de mora é devida quando do exaurimento do prazo fixado em lei para cumprimento da obrigação tributária principal, sendo que a ela faz jus a Fazenda Nacional porque a lei tem o direito de receber o valor do imposto na época certa, mesmo sem atuação fiscal do Estado.

Sob o ponto de vista doutrinário, vários autores têm se pronunciado no sentido de que é devida a multa de mora nas circunstâncias definidas na presente ação.

Luiz Emydio F. da Rosa Jr., em *“Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário”*, 10ª edição, Renovar, pág. 506, diz:

“os pressupostos cumulativos de exclusão da responsabilidade são a confissão espontânea e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração; b) a denúncia espontânea deve ser feita antes do início de qualquer procedimento administrativo (auto de infração) ou medida de fiscalização específica relacionada com a infração, pelo que o início de uma fiscalização geral não impede a espontaneidade da denúncia; c) ficam excluídas apenas as multas fiscais punitivas, continuando obrigado ao pagamento do tributo, juros de mora, correção monetária e multas moratórias; d) o mero pedido de parcelamento do tributo não configura denúncia espontânea porque não há comunicação da existência de qualquer infração.” (grifos nossos).

Paulo de Barros Carvalho, em *“Curso de Direito Tributário”*, Ed. Saraiva, págs. 348/349, esclarece:

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder sua espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo : uma e outra.” (grifos nossos).

Desta feita, da análise do caso em pauta, vemos que a contribuinte não se encontrava ao abrigo de qualquer medida suspensiva da exigibilidade da Cofins, relativa aos meses de abril a dezembro/92, não tendo a atuada efetuado o respectivo pagamento no tempo

//



Processo nº : 11020.001194/2001-38
Recurso nº : 121.575
Acórdão nº : 202-14.607

hábil, passou a incorrer em mora, de tal sorte que deveria, ao proceder o depósito judicial do montante devido, incluir os juros de mora e a multa de mora, que, por todo o exposto anteriormente, não pode ser dispensada ao amparo do art. 138 do CTN.

Desta feita cabe, para os períodos citados, a incidência da multa de ofício e dos juros de mora sobre os valores que não foram extintos pela conversão do depósito judicial em renda para a União

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003. //


NAYRA BASTOS MANATTA