




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 28 / 07 / 04

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

Recorrente : FORMA INCORPORAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – Depósitos judiciais insuficientes. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade são de fundamental importância na aplicação do Direito e satisfação da Justiça. A razoabilidade contrapõe-se a racionalidade, diante da insuficiência de seus critérios, permitindo soluções que não seriam possíveis no estrito campo do formalismo, e auxiliando na fundamentando das decisões jurídicas razoáveis. Devido, portanto, a exclusão dos juros e da multa somente sobre a parcela depositada.

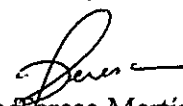
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FORMA INCORPORAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria-Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Imp/cf/ovrs



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

Recorrente : **FORMA INCORPORAÇÕES LTDA.**

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de maio/1995 a abril/1998.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que segue:

“A interessada acima qualificada impugna (fls.412/426), tempestivamente, o Auto de Infração de fls. 400/403, lavrado em ação fiscal levada a efeito na referida empresa, onde apurou-se, com base na sua contabilidade, a falta/insuficiência de recolhimentos a título de Cofins nos períodos de apuração maio/1995 a abril/1998.

A fiscalização elaborou demonstrativo dos valores que compõem a base de cálculo da contribuição. De acordo com o Relatório da Atividade Fiscal, os “valores recebidos de clientes” são os valores contabilizados a crédito nas contas de clientes, efetivamente recebidos em cada mês, em moeda. Os “valores recebidos Zero Hora” referem-se à compra de um imóvel no valor de R\$ 185.000,00, quitado no ato por meio de nota promissória Pro-Soluto. Na mesma data, a atuada firmou contrato de direito de uso de publicidade com a Zero Hora, no valor de R\$370.000,00, que deveria ser pago, em parte, com o endosso da mesma nota promissória. Sendo assim, foram adicionados à base de cálculo da contribuição os valores lançados a crédito da conta representativa do direito da atuada junto à Zero Hora, correspondente ao valor do imóvel vendido.

Também fazem parte da base tributável da Cofins, os valores recebidos pela empresa em imóveis, chamados de “dação em pagamento”. As “receitas de administração” são contabilizadas pela empresa a crédito da conta representativa das despesas necessárias a sua percepção. Segundo entendimento da fiscalização, por não haver previsão legal para tanto, aos valores foram adicionados a base de cálculo da contribuição.

A atuada participa de mandado de segurança impetrado pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Rio Grande do Sul, questionando a incidência da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda de bens imóveis. A sentença julgou improcedente a ação (fls.21/24), tendo o Tribunal Regional Federal da 4ª Região negado provimento à apelação (fls.1057). Foram interpostos Recursos Especial e Extraordinário, sendo aquele admitido e este inadmitido. Houve interposição de Agravo de Instrumento, o qual se encontra pendente de



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

juízo (fls.1056 e 1059). O Superior Tribunal de Justiça negou provimento ao Recurso Especial interposto (fls.1061). Foram efetuados depósitos judiciais, os quais são integrais apenas nos períodos de apuração 11/1997, 01/1998, 03/1998 e 04/1998.

Preliminarmente, a autuada concorda os valores relativos a conta “valores recebidos Zero Hora”, informando que providenciou o respectivo pagamento, conforme demonstrativo de fls.430. Em relação à conta “receita de administração” afirma que a maior parte do montante teria origem em ressarcimentos feitos pela empresa OJK – Administração de Bens LTDA. Todavia, parte do valor contabilizado na referida conta seriam valores relativos a taxa de administração (demonstrativo de fls.429/430), tendo providenciado o recolhimento dos referidos valores, excluindo, entretanto, a parcela relativa à variação monetária, por entender que esta não constitui valor passível de incidência da Cofins (art. 226 do RIR).

Insurge-se contra à conta “dação em pagamento”. Alega que os valores são relativos a imóveis que recebe dos seus clientes em permuta, nas operações imobiliárias realizadas. Saliencia que apesar de constar nos contratos realizados a palavra dação, a operação correta é de permuta, devendo assim ser considerada. A transação realizada seria de permuta com torna (contratos a fls.431/522), onde a autuada receberia como parte do pagamento da operação imobiliária um imóvel do cliente, e o restante seria recebido em espécie. Alega que teria seguido as disposições contidas na Instrução Normativa 107/1988, no momento da contabilização dos valores recebidos. Acredita que os bens recebidos em permuta não constituem base de cálculo da Cofins, eis que não representam receita bruta de vendas. Afirma que acaso a tese defendida pela fiscalização estivesse correta, haveria a prática de *bis in idem*, pois o imóvel recebido em permuta estaria sendo duplamente tributado. Passa a analisar os contratos que deram origem aos valores constantes da conta “dação em pagamento”, explicando, individualmente, cada operação efetuada.

Contesta a incidência da Cofins sobre os valores da conta “receita de administração”. Acredita que a fiscalização não teria percebido que a maior parte dos valores constantes na citada conta são relativos a pagamentos ocorridos em razão de ressarcimentos que são efetuados com base em contrato realizado entre ela e a empresa OJK – Administração de Bens Ltda (fls. 523/524). Tal contrato de cessão provisória de mão-de-obra estabelece que a autuada colocaria à disposição da empresa OJK – Administradora de Bens Ltda. mão-de-obra civil e de apoio necessária a edificação de imóvel, recebendo o ressarcimento de todas as despesas por si suportadas com a mão-de-obra envolvida na construção do prédio, tais como salários, horas extras, férias, 13º salário etc. Alega que os valores recebidos a título de ressarcimento de despesas não constituem faturamento da empresa. Saliencia que acaso não fosse realizada tal operação diversos funcionários da construção civil



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

perderiam seus empregos, eis que seria obrigada a dispensá-los em razão do desaquecimento do ritmo de suas obras.

Por fim, insurge-se contra o fato da fiscalização ter desconsiderado a existência dos depósitos judiciais nas competências 04/1997 a 10/1997, 12/1997 e 02/1998 e exigir o pagamento da integralidade dos valores devidos. Entende que a parte do crédito tributário que foi depositada estaria com a exigibilidade suspensa, não poderia, nesse caso, o Fisco exigir o pagamento e impor penalidades sobre o montante depositado.”

Por meio do Acórdão nº 862, de 16/05/2002, os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, JULGARAM PROCEDENTE EM PARTE o lançamento. Votaram com a relatora **Ana Cristina Schneider Martins**, os julgadores João Hamilton Rech, José Dario Barcellos Pujol, José Paulo Puiatti e Zilda Maria Araújo Ribeiro Alvares. No quesito juros de mora discordou a julgadora Zilda Maria Araújo Ribeiro Alvares, que entendeu aplicável tal acréscimo mesmo quando o crédito tributário lançado encontra-se com exigibilidade suspensa, por depósito judicial em montante integral. Vencido o julgador João Hamilton Rech por entender que, no momento da cobrança do crédito tributário, na hipótese de já haver ocorrido conversão em renda da União dos valores depositados, não deveriam ser excluídos do lançamento a multa de ofício e os juros de mora, quando da imputação de tais valores. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/04/1998

Ementa: Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Integra a base de cálculo da Cofins valores contabilizados como ressarcimento de despesas quando esses tem origem na utilização de mão-de-obra relacionada com atividade fim da empresa, caracterizando nítida prestação de serviços.

MONTANTE INTEGRAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Necessário que o depósito judicial seja efetuado em montante integral, esse de acordo com a ótica do fisco, para que haja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA – Deve ser cancelada a multa de ofício e os juros moratórios relativos ao crédito tributário garantido por depósito judicial em montante integral.

INCORPORAÇÃO, CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS – Não há que se falar em dupla incidência da Cofins quando, na venda de imóveis, a empresa incorporadora recebe outro imóvel em dação em



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

pagamento, que posteriormente será revendido, configurando-se outra operação comercial, com novo faturamento, tributável para fins de incidência da Cofins.

Lançamento Procedente em Parte”.

Em 05/07/02, a contribuinte informa à DRJ sobre o seu (sic) “interesse de parcelar algumas rubricas que entende devidas, quais sejam, valores relativos a receitas de dação em pagamento e de receitas de administração, esta última originária de ressarcimentos feitos pela empresa OJK – Administração de Bens Ltda., além dos valores considerados como não impugnados que se referem a valores recebidos de clientes – e de - receita de alugueis.” Informa ainda que pretende interpor recuso sob os valores de “depósitos insuficientes e respectivos encargos.

Às fls. 1207/1210 recurso interposto pela contribuinte, pelo qual, em apertada síntese, alega que:

- insurge-se sobre o procedimento adotado pela fiscalização, qual seja (sic) “*Todavia, a r. Fiscalização entendeu que tais depósitos não eram suficientes e acabou por efetivar o lançamento da totalidade dos créditos e respectivas penalidades, desconsiderando os valores que, efetivamente, a Recorrente depositou em juízo. Entretanto, tal entendimento deve ser afastado, eis que somente poderia ter ocorrido o lançamento das eventuais diferenças e decorrentes penalidades, mas jamais ter sido ignorado os valores depositados, mesmo que não integralmente, na linha da seguinte jurisprudência deste E. 2º Conselho de Contribuintes: (...).*”;

- reitera, há de ser inadmitida a exigência de multa e juros sobre os valores do crédito da COFINS garantido por depósito, mesmo que insuficiente;

- informa ter efetivado a complementação aos depósitos ditos insuficientes pela fiscalização (doc. 2) garantindo-lhe, assim, a integralidade do crédito da COFINS de que trata o Mandado de Segurança nº 96.0024644-0, estando, pois, configurada a suspensão da exigibilidade do mesmo, nos termos do artigo 151, II, do CTN.

Por último, requer sejam todas as intimações e comunicações relativas ao presente feito realizadas em nome da procuradora signatária no endereço discriminado na peça recursal.

Consta dos autos que a contribuinte solicitou e lhe foi deferido pedido de parcelamento. À fl. 1.211, depósito judicial no valor de R\$12.214,95, nos autos do Mandado de Segurança nº 96.0024644-0.

É o relatório.



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo ser conhecido.

Compulsando os autos, verifica-se ter a decisão de primeira instância julgado procedente em parte o lançamento, determinando o que segue:

“a) seja cancelada a multa de ofício e os juros de mora incidentes sobre os valores depositados em montante integral (períodos de apuração 11/1997, 01/1998, 03/1998 e 04/1998);

b) seja remetido para cobrança imediata os valores lançados e não impugnados pela autuada, conforme demonstrativo constante do item 11 deste voto, com juros de mora atualizados até a data do efetivo pagamento;

c) sejam considerados na apuração do saldo remanescente deste processo, os pagamentos efetuados pela autuada, os quais se referem à conta “valores recebidos Zero Hora”, bem como parte do montante da conta “receita de administração”, constituindo parcela não litigiosa do lançamento, conforme DARFs de fls.1039 a 1051, com juros de mora calculados até a data do recolhimento e a devida redução da multa de ofício;

d) seja dado prosseguimento na cobrança do crédito tributário remanescente, não garantido por depósito judicial em montante integral, acaso tal determinação não colida com decisão emanada do Poder Judiciário, com juros de mora atualizados até a data do efetivo pagamento. Outrossim, se, por acaso, os depósitos não integrais já tiverem sido convertidos em renda da União por ocasião da cobrança, esses deverão ser imputados aos respectivos PAs, cancelando-se a multa de ofício e os juros de mora correspondentes às quantias postas em garantia.”

Preliminarmente, há de se observar, não caber a este órgão, conferir se os valores pagos e parcelados atendem ao constituído no presente auto de infração, devendo ser mantido, no caso de diferenças apontadas.

Observa-se que muito embora a decisão tenha mencionado “*seja dado prosseguimento na cobrança do crédito tributário*”, por outro lado, condicionou ao resultado da decisão judicial ao acrescentar que, “*acaso tal determinação não colida com decisão emanada do Poder Judiciário*”, razão pela qual desnecessário adentrar na questão da sua exigibilidade imediata.

A matéria a que se restringe o presente recurso diz respeito ao lançamento de juros e multa sobre valores depositados, ainda que de forma insuficiente.



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

Sobre o assunto, alega o recorrente que somente poderia ter ocorrido o lançamento das eventuais diferenças e decorrentes penalidades, mas jamais terem sido ignorados os valores depositados, mesmo que não integralmente.

A autoridade de primeira instância, ainda que não pela maioria de seus julgadores, decidiu, com muita propriedade, cancelar a multa de ofício e os juros de mora incidentes sobre os valores depositados em montante integral (períodos de apuração de 11/1997, 01/1998, 03/1998 e 04/1998). Aliás, tal posição vem de encontro com o decidido pelos Conselhos de Contribuintes, no sentido de ser incabível a imposição de multa de ofício e juros de mora para tributo com exigibilidade suspensa por depósito judicial.¹

No entanto, em relação aos depósitos não integrais, assim se manifestou: *"Outrossim, se, por acaso, os depósitos não integrais já tiverem sido convertidos em renda da União por ocasião da cobrança, esses deverão ser imputados aos respectivos PAs, cancelando-se a multa de ofício e os juros de mora correspondentes às quantias postas em garantia"*.

Penso estar a decisão equivocada quanto ao momento da imputação. No meu entender, correto seria a decisão de primeira instância, ter mencionado o cancelamento da multa de ofício e os juros de mora correspondentes às quantias postas em garantia, **desde o início** e não tão-somente por ocasião da conversão em renda da União. Admitir-se o contrário, ou seja, a manutenção até a execução da decisão judicial, importa em reconhecer a validade do procedimento adotado pela autoridade administrativa, ou, em outras palavras, a de que correta está a constituição de importância (ainda que se refira aos consectários legais) sobre parte de valor depositado tempestivamente, ao invés de apenas sobre a diferença apurada.

Penso aplicável o artigo 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, a qual regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, a seguir transcrito:

"Art. 2º - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência."

¹ Cito as seguintes decisões: Acórdão nº 108-07062 - Recurso nº 129.601 - Data da Sessão: 21/08/2002 - Relatora: Tânia Koetz Moreira - Decisão: Acórdão 108-07.062 - Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE - Ementa: (...) MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA - Incabível a imposição de multa de ofício e juros de mora para tributo com exigibilidade suspensa por depósito judicial.

Acórdão nº 101-93675 - Recurso nº 126438 - Data da Sessão: 07/11/2001 - Relator: Edison Pereira Rodrigues - Ementa: DEPÓSITO JUDICIAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Demonstrada a ocorrência do depósito judicial no montante integral do débito, devem as autoridades fiscais abster-se de proceder à inscrição em dívida ativa, para aguardar o pronunciamento judicial definitivo. DEPÓSITO JUDICIAL - MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA - Incabível a exigência de multa de ofício e juros de mora quando a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa em virtude de depósito do montante integral em dinheiro. Recurso provido.



Processo nº : 11080.007966/98-47
Recurso nº : 121.643
Acórdão nº : 203-09.125

Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade são de fundamental importância na aplicação do Direito e satisfação da Justiça. A razoabilidade contrapõe-se a racionalidade, diante da insuficiência de seus critérios, permitindo soluções que não seriam possíveis no estrito campo do formalismo, e auxiliando na fundamentação das "decisões jurídicas razoáveis". Nesse sentido, imagine-se um contribuinte que devesse depositar R\$1.000.000,00, mas que, por qualquer motivo, não importando qual, o faz tão-somente na quantia de R\$999.000,00. Nesse exemplo, dever-se-ia reconhecer a suspensão de R\$999.000,00 ou, considerar que, inexistindo depósito integral, devido a exigibilidade do valor total de R\$1.000.000,00? Penso correta a primeira assertiva. O princípio da proporcionalidade determina, portanto, que a aplicação da lei seja congruente com os exatos fins por ela visados em face da situação concreta. Deve haver lógica entre a decisão administrativa e a sua proposta de eficácia.²

Portanto, em razão do acima defendido, a critério senso, devido os respectivos consectários legais, apenas e tão-somente sobre a diferença não depositada, tempestivamente.

Registra a contribuinte, posteriormente, ter efetivado a complementação dos depósitos ditos insuficientes pela fiscalização, garantindo-lhe, assim, a integralidade do crédito da COFINS de que trata o Mandado de Segurança nº 96.0024644-0, estando, no seu entender, pois, configurada a suspensão da exigibilidade do débito, nos termos do artigo 151, II, do CTN. Esclareça-se não caber a este órgão conferir se os valores foram depositados (*nesse caso devida a inclusão dos juros e multa de ofício tão-somente sobre a diferença, em razão do procedimento posterior ao lançamento*), devendo, portanto, ser objeto de posterior apuração.

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, de forma a serem excluídos do lançamento os juros e multa somente sobre o montante depositado tempestivamente.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

² Neder, Marcos Vinicius e Maria Teresa Martínez López – Processo Administrativo fiscal federal comentado-Dialética, 2002, p. 57.