



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13805.005440/95-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.326 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria FINSOCIAL - AUTO DE INFRAÇÃO - EXIGIBILIDADE SUSPensa - PREVENIR DECADÊNCIA
Recorrente TINTAS MC COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA (ATUAL TINTAS MC LTDA.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/1991 a 31/03/1992

PAF - CONCOMITÂNCIA.

A discussão concomitante de matérias nas esferas judicial e administrativa enseja a renúncia nesta, pelo princípio da inafastabilidade e unicidade da jurisdição, salvo nos casos em que a matéria suscitada na impugnação ou recurso administrativo, se prenda a competências privativamente atribuídas pela lei à autoridade administrativa, como é o caso dos efeitos da exigibilidade do crédito tributário constituído através do lançamento em face de depósito judicial, e dos consectários lógicos do seu inadimplemento, como é o caso da multa e dos acréscimos moratórios consubstanciados no referido lançamento (arts. 142, 145, 147, 149 e 150 do CTN), que não foram objeto da segurança.

MULTA OFÍCIO - LIMINAR EM MEDIDA CAUTELAR DE DEPÓSITO ANTERIOR À AUTUAÇÃO - MULTA INDEVIDA. LEI N.º 9.430/96, ART. 63, § 2º E PARECER COSIT N.º 2, DE 05/01/99.

O § 2º do art. 63, da Lei n.º 9.430/96, expressamente reconhece que “a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição” e o Parecer COSIT n.º 2, de 05 de janeiro de 1999, expressamente estabelece que “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. Não há como se cogitar de “retardamento culposo”, “infração” de “falta de recolhimento” ou “mora no recolhimento”, enquanto regularmente assegurada por sentença judicial a extinção do crédito tributário por compensação, ainda que sujeita a ulterior homologação pelo Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça, João Carlos Cassuli e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque e Silva quanto à imposição da multa de ofício em virtude do depósito parcial. Designado o Conselheiro Luiz Carlos Shimoyama para redigir o voto vencedor.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

LUIZ CARLOS SHIMOYAMA

Redator designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Luiz Carlos Simoyama (Suplente), Pedro Sousa Bispo (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque e Silva. Ausentes, justificadamente as Conselheiras Silvia de Brito Oliveira e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 189/198) contra o v. Acórdão DRJ/SPOI nº 16-22.063 exarado em 07/07/09 (fls. 151/159) pela 6ª Turma da DRJ de São Paulo - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar procedente em parte” (mantido principal R\$ 4.767,34; Multa R\$ 2.502,85; Juros R\$ 23.771,60) o lançamento original de Finsocial (fls. 06/08), notificado em 22/08/95 (fls. 06), no valor total de 182.736 UFIRS (FINSOCIAL 66.874,85 UFIRS; Multa 100% 66.874,85 UFIRS; e Juros 48987,25 UFIRS), que acusou a ora Recorrente de falta de recolhimento da Finsocial no período de 31/07/91 a 31/03/92 em razão dos seguintes fatos elencados no Auto de Infração:

*“DESCRICAÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S)
LEGAL(IS)*

FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/03/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 19/03/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por LUIZ CARLOS SHIMOYAMA, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 21/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima citado, foi(ram) apurada(s) infração(coes) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

1- FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUICAO PARA O FINSOCIAL SOBRE O FATURAMENTO

Valor apurado conforme levantamento realizado na empresa em que constatamos a existência de uma medida cautelar junto a 6ª vara da Justiça Federal em São Paulo, sob n 91.681895-1, para evitar o pagamento desta contribuição nos meses de julho a dezembro de 1991 e janeiro a março de 1992. () contribuinte teve autorização e depositou judicialmente as quantias envolvidas, conforme cópias dos depósitos anexados ao presente. Foram verificadas as bases de cálculo e não anotamos irregularidades.

Este Auto de Infração é emitido para evitar a fluência do prazo decadencial, sendo certo que FICA COM SUA EXIGIBILIDADE SUSPensa, até o pronunciamento final da Justiça.

Destacamos o fato da sentença prolatada na ação ordinária

91.0717092-0, em relação a mesma contribuição, facultar ao contribuinte o recolhimento do FINSOCIAL com alíquota de 0,5%, tendo condenado a UNIAO a devolver o excesso recolhido com alíquota de 2%.

Esta a razão deste Auto de Infração imputar pagamento de 1,5% a favor da autuada.

FATO GERADOR VALOR TRIBUTAVEL % MULTA

31/07/91	412.785.057,00	100
31/08/91	502.426.610,00	100
30/09/91	556.653.416,00	100
31/10/91	780.854.346,00	100
30/11/91	1.067.991.338,00	100
31/12/91	1.115.805.682,00	100
31/01/92	1.588.075.948,00	100
28/02/92	2.009.504.182,00	100
31/03/92	2.043.305.932,00	100

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 1º. paragrafo 1º. do Decreto Lei 1.940/82 e art. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, e art. 28 da Lei 7.738/89.

No que se refere a atualização monetária e as penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos e/ou documentos nele mencionados”.

Depois de anular anterior decisão (Acórdão DRJ/SPOI nº 16-11.543 da 6ª Turma da DRJ/SPOI de 09/11/06 - fls. 122/126), reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 151/159 da 6ª Turma da DRJ de São Paulo - SP, houve por bem “julgar procedente em parte” (mantido principal R\$ 4.767,34; Multa R\$ 2.502,85; Juros R\$ 23.771,60) o lançamento original de Finsocial, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/1991 a 31/03/1992

NULIDADE DE ACÓRDÃO ADMINISTRATIVO.

Incumbe à Administração Pública anular ex officio suas decisões sempre que contrariarem norma positiva em vigor.

FINSOCIAL. COISA JULGADA. Cumpre manter o Finsocial constituído à alíquota de 0,5%, tendo em vista que seu lançamento se acha em perfeita conformidade com o provimento judicial obtido pela impugnante, o qual se limita a reconhecer a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que a elevaram posteriormente.

MULTA DE OFICIO. DEPÓSITO JUDICIAL. Não se justifica o lançamento de multa de ofício no tocante parcela do crédito tributário suspensa por depósito integral realizado antes do início dos procedimentos de fiscalização.

MULTA DE OFICIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. (art. 106, II, "c", do CTN).

DEPÓSITOS JUDICIAIS. CONVERSÃO EM RENDA. Os depósitos judiciais convertidos em renda da União devem ser aproveitados para quitar o crédito tributário mantido.

Lançamento Procedente em Parte”

Em suas razões de Recurso Voluntário (fls. 189/198) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância na parte em que a manteve tendo em vista: a) violação à coisa julgada vez que em face do levantamento dos depósitos em juízo, se a Fazenda Pública recorrida não se manifestou sobre a base de cálculo do FINSOCIAL do período 07/91 a 03/92 no momento oportuno, não é possível a renovação da questão, pois tal pretensão ofende o principio do devido processo e da coisa julgada; b) a prescrição, uma vez que transcorreram mais de 11 (onze) anos entre a lavratura do Auto de Infração com exigibilidade suspensa até a decisão judicial que ocorreu em 22.10.1997, termo inicial do prazo em que a Fazenda Pública recorrida pudesse exercer seu direito de crédito, razão pela qual, deveria ser considerada a data em que se afastou qualquer uma das causas interruptivas (22.10.1997) da contagem do prazo prescricional, taxativamente

elencadas no parágrafo único, do artigo 174, a qual serviu, como efetivamente serve, de dies a quo do novo prazo prescricional de cinco anos.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece ser provido parcialmente.

Inicialmente rejeito as preliminares de decadência ou prescrição, a primeira porque notificado em 22/08/95 (fls. 06) o lançamento referente falta de recolhimento da Finsocial no período de 31/07/91 a 31/03/92 foi lavrado dentro do prazo de 5 anos previsto no art. 150 § 4º do CTN e, a segunda, porque ao contrário do que ocorre com o prazo decadencial que não se suspende nem se interrompe, o referido *prazo prescricional de cobrança se suspende* em razão da impugnação e respectivo recurso ao CARF, por obedecerem ao rito processual do Decreto nº 70.235/72, que *suspendem a exigibilidade do crédito* nos termos do art. 151, inc. III do CTN, e cujo prazo somente se inicia com a decisão terminativa do procedimento administrativo de lançamento.

Desde logo, verifica-se que a mera existência de ação judicial para discutir a legitimidade da compensação objeto do lançamento, já impede o reexame da mesma matéria de mérito objeto do presente recurso, que sequer poderia ser reapreciada na instância administrativa, seja porque de acordo com a lei processual “nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide” (art. 471 do CPC), sendo “defeso à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas” (art. 473 do CPC), seja ainda porque, havendo concomitância de discussão esta C. Câmara tem reiteradamente proclamado, que “a discussão concomitante de matérias nas esferas judicial e administrativa enseja a renúncia nesta, pelo princípio da inafastabilidade e unicidade da jurisdição” (cf. Ac. nº 201-77.493, Rec. nº 122.188, da 1ª Câm. do 2º CC em sessão de 17/02/04, Rel. Antonio Mario de Abreu Pinto; cf. tb Ac. Acórdão nº 201-77.519, Rec. nº 122.642, em sessão de 16/03/04 Rel. Gustavo Vieira de Melo Monteiro).

Nesse sentido a jurisprudência dominante do 1º CC cristalizada na Súmula nº 1, recentemente aprovada, que expressamente dispõe: “importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.” (cf. DOU-1 de 26/6/06, p. 26 e RDDT vol. 132/239).

Note-se que, nem mesmo a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, poderia obstar o lançamento tributário, pois como já assentou a jurisprudência uniforme do E. STJ “a **suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a**

Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar” (cf. Ac. da 1ª Seção do STJ nos Emb. de Divergência no R. Esp. nº 572.603-PR, Reg. nº 2004/0121793-3, em sessão de 08/06/05, Rel. Min. CASTRO MEIRA, publ. in DJU de 05/09/05 p. 199 e in RDDT vol. 123 p. 239), eis que “o **prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial.**” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. nº 119986-SP, Reg. nº 1997/0011016-8, em sessão de 15/02/01, Rel. Min. ELIANA CALMON, publ. In DJU de 09/04/01 p. 337 e in RSTJ vol. 147 p. 154), sendo certo que a procedência, ou improcedência do débito principal objeto do lançamento, já se encontra adremente vinculada à sorte da decisão final do processo judicial.

Exatamente este o caso dos autos, que se prende à execução de decisão judicial parcialmente procedente cuja exigibilidade esteve suspensa por depósitos judiciais e já transitada em julgado com o levantamento dos depósitos, pois consoante esclarece a r. decisão recorrida:

“DAS AÇÕES JUDICIAIS

17. Considerando que a impugnante ingressou em juízo, por meio das ações já citadas, com o escopo de discutir a legitimidade do Finsocial, cumpre antes de mais nada verificar os reflexos dos provimentos jurisdicionais obtidos sobre o lançamento em exame.

18. Como relatei nos parágrafos precedentes, os depósitos em questão foram realizados nos autos da medida cautelar nº 91.0681895-1, vinculada à ação ordinária nº 91.0717092-0, proposta pela requerente com o objetivo de obter o reconhecimento da inexistência de relação jurídica que a obrigasse a recolher o Finsocial e a condenação da União a restituir as quantias pagas a esse título.

19. A documentação disponível nos autos (fls. 21/26 e 58/104) e o resultado de pesquisa efetuada nos sítios do TRF da 3ª Região (fls. 108/111) e do STJ (fls. 112/113) permitem verificar a tramitação da ação ordinária, a qual, além disso, é descrita de forma circunstanciada na certidão de objeto e pé anexa à fl. 49.

Segundo esses documentos, a ação em apreço foi julgada parcialmente procedente pelo juízo monocrático, o qual, em sentença proferida em 26/04/1993 (fls. 21/25 e 58/62), reconheceu incidentalmente a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que elevaram a alíquota do Finsocial e condenou a União Federal a restituir as quantias recolhidas excedentes à alíquota de 0,5%. Após discussão a respeito dos juros moratórios impostos à União Federal, travada em sede de remessa oficial (fls. 65/78) e recurso especial (fls. 80/88 e 93/98), deu-se a baixa definitiva dos autos à seção judiciária de origem em 04/11/1997 (fl. 110).

20. Já a ação cautelar, de acordo com os documentos anexos às fls. 50/52 e informações extraídas do sítio do TRF da 3ª Região (fls. 114/121), foi julgada procedente pelo magistrado de 1º grau, que autorizou o depósito da exação impugnada para os efeitos do art. 151, II, do CTN, conforme sentença prolatada em 26/04/1993 (fl. 51). Em virtude de liminar concedida pelo TRF da 3ª Região em sede de mandado de segurança, o qual fora impetrado contra decisão denegatória do juízo a quo, a Seção

Judiciária de São Paulo expediu em 21/07/1994 a guia reproduzida na fl. 52, autorizando o levantamento de 75% dos valores depositados. Posteriormente, em sessão realizada em 05/11/1996 (fls. 117/121), o referido Tribunal confirmou por unanimidade a segurança concedida. Finalmente, em razão do levantamento parcial dos depósitos, a Procuradoria da Fazenda Nacional requereu se convertesse em renda da União o saldo remanescente, como revelam a certidão de objeto e pé anexa à fl. 50 e o despacho manuscrito reproduzido no verso da fl. 57.

21. Relatados esses fatos, resta examinar a base de cálculo e a alíquota empregadas pela autoridade fiscal, contra as quais se insurge a impugnante.

DO PRINCIPAL

22. Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que os valores tributáveis constantes no auto de infração (fl. 7) foram extraídos das declarações de ajuste apresentadas pela empresa (fls. 19/20), sendo ainda confirmados pela peça impugnatória, que os exibe no quadro da fl. 13. Assim, se a própria suplicante forneceu as bases de cálculo, não faz sentido alegar que estariam em desacordo com o disposto na Lei nº 7.689, de 15/12/1988, até porque os cálculos que apresenta na impugnação se fundam nelas.

23. Quanto à alíquota empregada, é necessário desfazer o equívoco em que incorreu a impugnante ao interpretar o auto de infração. No campo reservado à descrição dos fatos (fl. 7), a autoridade fiscal informa que, em razão da sentença proferida nos autos da ação ordinária nº 91.0717092-0, imputou pagamento de 1,5% a favor da autuada. Com efeito, o exame acurado dos demonstrativos anexos às fls. 2/3 permite observar que, embora os débitos tenham sido apurados à alíquota de 2%, subtraiu-se dos valores assim calculados o montante correspondente a 1,5% do valor tributável, obtendo-se portanto como resultado final, em cada período de apuração, uma importância correspondente a 0,5% da base de cálculo.

24. Na verdade, trata-se de mero artifício matemático que resulta em valores idênticos aos que seriam calculados aplicando-se diretamente a alíquota de 0,5% sobre a base de cálculo, como mostra o quadro abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário

Finsocial - Valores em UFIR

PA	Base de cálculo	Alíquota	Valor a recolher
07 1991	412.785.057,00	0,50%	2.063.925,29
08 1991	502.426.610,00	0,50%	2.512.133,05
09 1991	556.653.416,00	0,50%	2.783.267,08
10 1991	780.854.346,00	0,50%	3.904.271,73
11 1991	1.067.991.338,00	0,50%	5.339.956,69
12 1991	1.115.805.682,00	0,50%	5.579.028,41

01	1992	1.588.075.948,00	0,50%	7.940.379,74
02	1992	2.009.504.182,00	0,50%	10.047.520,91
03	1992	2.043.305.932,00	0,50%	10.216.529,66

25. Diante dos fatos acima, é forçoso concluir que o lançamento em exame se acha em perfeita consonância com a decisão judicial invocada pela impugnante, visto que se limitou a exigir o Finsocial a alíquota de 0,5%, considerada constitucional pelo Poder Judiciário. Assim, é patente a legitimidade da exigência do principal, que deve ser mantida.

Nessa ordem de idéias, não há concomitância ou óbice no exame de certas matérias objeto da impugnação ou recurso administrativo que, sendo meras conseqüências do processo judicial e, prendendo-se a competências privativamente atribuídas pela lei à autoridade administrativa (ex vi dos arts. 142, 145, 147, 149 e 150 do CTN), - como é o caso da exigibilidade do crédito tributário constituído através do lançamento excogitado, e dos consectários lógicos do seu inadimplemento (multa e acréscimos moratórios), - não foram objeto da sentença ou liminar, razão pela qual passo a examina-las.

Afastada a concomitância, desde logo verifica-se que as importâncias remanescentes do Auto de Infração mantidas pela r. decisão recorrida e objeto do presente recurso foram explicitadas pela d. Fiscalização (fls. 167/168) nos seguintes termos:

“Nos termos do relatório elaborado por esta EQAMJ A folha 135, foram considerados nos cálculos efetuados no sistema SICALC, os valores convertidos em renda da Unido, a título de FINSOCIAL, mediante a aplicação da alíquota de 0,5% (meio por cento). Foram, então, apurados saldos devedores, referentemente aos períodos de apuração de agosto e setembro de 1991 (fl.135), sendo os depósitos suficientes para garantir os demais períodos consubstanciados no auto de infração.

Neste sentido e nos termos da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ) As folhas 151 a 159, determinou-se a exclusão da multa de ofício para os períodos de apuração de julho de 1991 e outubro de 1991 a março de 1992. Em complementação, quanto aos períodos de apuração de agosto e setembro de 1991, nos quais os depósitos judiciais foram insuficientes, asseverou-se que a multa de ofício a ser aplicada corresponde ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores lançados e mantidos. Assim, tomando por base tal decisão da DRJ, elaboramos novos cálculos no sistema SICALC, considerando a aplicação da multa de ofício de 75% para os períodos de apuração de agosto e setembro de 1991 (fls. 161 a 166). Em adição, procedemos às devidas correções no sistema PROFISC, excluindo os débitos dos meses de julho de 1991 e outubro de 1991 a março de 1992, os quais estão garantidos pelos depósitos judiciais já convertidos em renda e mantendo os saldos devedores referentes aos meses de agosto e setembro de 1991 (conforme os cálculos A folha 161) acrescidos das respectivas multas de ofício de 75%.

Ressalte-se que bloqueamos a respectiva conversão em renda em nosso sistema PROFISC.”

No que toca ao débito remanescente não extinto em razão da insuficiência de depósitos judiciais para extinguir o crédito tributário a r. decisão não merece reforma vez que

como já assentou a Jurisprudência “o procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta” vez que “o juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa.” (cf. Ac. da 1ª Seção do E. STJ nos Embargos de Divergência no REsp. nº 100.523-RS Reg. 97.4646-0, em sessão de 11/07/97, Rel. Min. Ari Pargendler, publ. in DJU de 30/06/97)

No que toca à multa de Ofício, verifica-se que embora a r. decisão recorrida se mostre insensurável quando aplica a irretroatividade benigna, merece reforma quando a mantém multa em razão da insuficiência dos depósitos judiciais, pois à data da lavratura do lançamento já havia liminar em ação cautelar suspendendo a exigibilidade do crédito mediante depósito das importâncias em litígio judicial embora ainda não definitiva, não se podendo cogitar de “infração” ou “mora” no exercício regular do direito constitucionalmente assegurado a qualquer contribuinte, de impugnar e defender-se contra qualquer a exigência tributária (art. 5º incs, II, XXXIV, “a”, XXXV, LIV e LVI da CF/88), através de ação própria oportunamente proposta perante o Poder Judiciário.

Nesse sentido, o próprio § 2º do art. 63, da Lei n.º 9.430/96, expressamente reconhece que “a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar **interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição**” e o Parecer COSIT n.º 2, de 05 de janeiro de 1999, expressamente estabelece que “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”

Portanto, no caso concreto, entendo que não há como se cogitar de “**retardamento culposo**”, “**infração**” de “**falta de recolhimento**” ou de **incidência de multa punitiva**, enquanto regularmente assegurada a extinção do crédito tributário, ainda que sujeita a ulterior homologação pelo Fisco.

Isto posto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao **Recurso Voluntário** excluir a multa de Ofício, mantida no mais a r. decisão recorrida

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

Conselheiro LUIZ CARLOS SHIMOYAMA, Relator designado.

O ilustre Relator votou no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para excluir a multa de Ofício, mantida no mais a r. decisão recorrida.

Não é o nosso entendimento.

Ocorre que o contribuinte efetuou os depósitos judiciais com o fito de **suspender a exigibilidade do crédito tributário**. Os depósitos em questão foram realizados nos autos da medida cautelar nº 91.0681895-1, vinculada à ação ordinária nº 91.0717092-0,

proposta pela requerente com o objetivo de obter o reconhecimento da inexistência de relação jurídica que a obrigasse a recolher o Finsocial e a condenação da União a restituir as quantias pagas a esse título.

A ação judicial foi julgada parcialmente procedente pelo juízo monocrático, o qual, em sentença proferida em 26/04/1993, reconheceu incidentalmente a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que elevaram a alíquota do Finsocial e, condenou a União Federal a restituir as quantias recolhidas excedentes à alíquota de 0,5%. Após discussão a respeito dos juros moratórios impostos à União Federal, travada em sede de remessa oficial e, recurso especial, deu-se a baixa definitiva dos autos à seção judiciária de origem em 04/11/1997.

Já a ação cautelar, foi julgada procedente pelo magistrado de 1º grau, que autorizou o depósito da exação impugnada para os efeitos do art. 151, II, do CTN, conforme sentença prolatada em 26/04/1993. Em virtude de liminar concedida pelo TRF da 3ª Região em sede de mandado de segurança, o qual fora impetrado contra decisão denegatória do juízo a quo, a Seção Judiciária de São Paulo expediu em 21/07/1994 a guia reproduzida na fl. 52, autorizando o levantamento de 75% dos valores depositados. Posteriormente, em sessão realizada em 05/11/1996, o referido Tribunal confirmou por unanimidade a segurança concedida. Finalmente, em razão do levantamento parcial dos depósitos, a Procuradoria da Fazenda Nacional requereu se convertesse em renda da União o saldo remanescente, como revelam a certidão de objeto e pé e o despacho manuscrito, ambas anexas ao processo.

Contudo, identificou-se que os depósitos efetuados, referentes a alguns períodos de apuração, não correspondiam com o montante integral apurado na ação fiscal.

Delimitada a lide passo a análise da Multa de Ofício e dos Juros de Mora:

Multa de Ofício

Oportuno é discorrer acerca do significado extraído inciso II do art. 151 do CTN:

O referido artigo 151 do CTN assim prescreve:

“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; (Inciso incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001)”

O depósito é o ato de o contribuinte depositar, voluntariamente, o valor integral do tributo supostamente devido. Pode ser definido também como a quantia debatida em juízo que, para fins de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, poderá ser entregue a uma instituição financeira determinada que fará a guarda do numerário (dinheiro) até o final do processo.

O depósito, segundo o artigo 151, II do Código Tributário Nacional, constitui em uma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Porém, para tanto, diz a súmula 112 do STJ, que é necessário que o contribuinte o realize de maneira integral e em dinheiro.

O artigo 151, II do CTN, mencionado acima, também aduz à necessidade de o depósito ser feito de modo integral para que possa ocorrer a suspensão. Esse depósito tem a finalidade de evitar a aplicação de multa pelo atraso no recolhimento do tributo, bem como dos juros de mora.

Segundo o art. 111 do CTN deve-se interpretar literalmente a legislação que disponha sobre suspensão do crédito tributário, mandamento que objetiva afastar qualquer ampliação do comando legal, e que, forçosamente, leva-nos à conclusão de que o depósito de montante “não-integral” não possui o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Neste sentido transcrevemos acórdão do STJ, que faz referência à Súmula 112 do mesmo STJ e entende que a multa e os juros moratórios, se devidos, também devem entrar no cômputo do montante integral.

“TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. CTN, ART. 151. DEPÓSITO INTEGRAL. ABRANGÊNCIA.

1. O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro. (Súmula 112/STJ)

2. A expressão " depósito integral", contida no art. 151, do CTN, e na Súmula 112/STJ, abrange não só a quantia considerada devida, mas, também, a multa e juros moratórios.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.” (grifos nossos)

(STJ, AGA 389503/RJ, 1ª Turma, Relator Min. José Delgado, 04/02/2002)

A determinação do montante integral é prerrogativa do Fisco, conforme tem decidido a jurisprudência, logo, o montante integral é o valor pretendido pelo credor, valor este determinado por disposição legal, e não o valor que o devedor entende ser devido:

“TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO DO MONTANTE CONTROVERTIDO. CTN, ART. 151, II. O montante integral do crédito tributário, a que se refere o artigo 151, II, do Código Tributário Nacional, é aquele exigido pela Fazenda Pública, e não aquele reconhecido pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Recurso especial conhecido e provido.” (grifos nossos)

(STJ, RESP 69.648/SP, 2ª Turma, Relator Min. Ari Pargendler, agosto/1997)

“PROCESSUAL CIVIL. DEPÓSITO EM GARANTIA DO JUÍZO. INTEGRALIDADE. LIBERAÇÃO... O depósito de que trata o art. 151, II, do CTN, pode ser feito independentemente de autorização judicial. Independente assim, da propositura de ação cautelar. De qualquer modo, só suspende a exigibilidade do

crédito tributário quando integral, vale dizer, da quantia correspondente ao que o credor pretende receber, sendo inadmissível qualquer disputa a respeito de seu valor...” (grifos nossos)

(TRF5, AG 0502386, 1a Turma, Relator Juiz Hugo de Brito Machado)

É importante ressaltar que, conforme indicam os arts. 139 e 113, §1o do CTN, a cada fato gerador corresponde uma obrigação e seu respectivo crédito. No caso da exação em epígrafe, o critério temporal da regra-matriz de incidência indica que a referida contribuição incide sobre o faturamento mensal, portanto, a cada mês verificamos a ocorrência de um fato gerador da obrigação tributária. Logo, se um Auto de Infração é referente a créditos da Cofins relativos a diversos meses estamos diante de uma pluralidade de obrigações, e não de uma pluralidade de prestações, uma vez que a cada prestação corresponde um fato gerador, ou melhor, um título diverso:

Não se deve confundir pluralidade de obrigações com pluralidade de prestações. O que distingue a obrigação cumulativa é a pluralidade de prestações, oriunda da mesma causa, decorrente, por outras palavras, do mesmo título. Se as diversas prestações correspondem a obrigações com diferentes causas, a pluralidade não se verifica no objeto da obrigação, pois que cada qual tem objeto simples.

(GOMES, Orlando. Obrigações. 13a ed, Forense, São Paulo, 2000, p. 73.)

Resta claro que o depósito do montante integral deve ser considerado em relação a cada fato gerador, ou melhor, a cada crédito individualmente considerado, e não em relação ao total do crédito constituído pelo Auto de Infração.

Tratando-se de suspensão de exigibilidade pelo depósito do montante integral analisemos a questão da imposição da multa de ofício.

O art. 63 da Lei no 9.430/96, alterado pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, dispõe que a multa de ofício não se aplica à constituição de créditos destinada a prevenir a decadência cuja exigibilidade esteja suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN.

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (redação dada pelo artigo 70 da Medida Provisória nº 2.158-34 de 27.07.2001.)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Houve omissão quanto aos outros casos de suspensão da exigibilidade do crédito, dentre os quais o depósito do montante integral, todavia, estando a exigibilidade do crédito suspensa, não há que se falar em obrigatoriedade de recolhimento e, conseqüentemente, em infração ensejadora da penalidade tipificada no art. 44 da Lei no 9.430.

Além das hipóteses acima previstas de lançamento sem multa de ofício, têm-se, nos termos do Parecer Cosit nº 02, de 05.01.1999, que o depósito judicial do montante integral do crédito tributário também obsta a imposição de multa de ofício Hipótese prevista no inciso II do art. 151 do CTN

“7. Relativamente ao depósito do montante integral do crédito tributário, é pertinente salientar que, em conformidade com o art. 4º do Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, deve ele ser efetuado pelo valor monetariamente atualizado do crédito, acrescido da multa e juros de mora cabíveis, calculados a partir da data do vencimento do tributo ou contribuição até a data do depósito. Assim, à suspensão da exigibilidade do crédito tributário agrega-se o principal efeito decorrente do depósito, qual seja, exime o sujeito passivo, a partir da data em que é efetuado, do ônus da correção monetária e evita a fluência dos juros e multa de mora em que incorreria até a solução da lide ou litígio.

8. Considerando que a conversão do depósito em renda, após solução favorável à União, é, nos termos do art. 156, inciso VI, do CTN, modalidade de extinção do crédito tributário e que ela opera efeitos ex tunc, retroagindo à data do depósito, parece claro que não há que se falar em pagamento extemporâneo do crédito tributário, tampouco em pagamento após o vencimento sem os acréscimos moratórios cabíveis.

9. Em face disso, conclui-se que, ao dispor sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na constituição de créditos tributários para prevenir a decadência, entendeu o legislador desnecessário expressar que o tratamento previsto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996 estende-se aos casos de suspensão da exigibilidade do crédito em razão do depósito do seu montante integral, pois dispensável é legislar sobre o óbvio.”

Assim, a melhor exegese do art. 63 da Lei nº 9.430/96 demonstra que também não cabe lançamento de multa de ofício no caso de depósito do montante integral, nos termos do art. 151, II, do CTN.

Pelo exposto, esclareço que a parcela dos depósitos judiciais relativos à medida cautelar n.º 91.0681895-1 convertida em renda da União deverá ser aproveitada para quitar o crédito tributário ora mantido. Quanto a MULTA DE OFÍCIO, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento em exame, exonerando a multa de ofício aplicada na contribuição que possui o depósito do montante integral (protegida pelo instituto da suspensão da exigibilidade) e, mantendo a multa de ofício nos períodos de apuração que constatou-se a insuficiência do depósito judicial, isto é, os PA's: 08/91; e 09/91, conforme consta na r. decisão recorrida.

Juros de mora

A melhor lição a respeito do caráter dos juros de moratório é encontrada no voto do ilustre Professor Moreira Alves, nos autos do RE nº 90656-8, julgado pelo Pleno do STF. Diz ele:

Os juros são, portanto, uma compensação que aufere o credor pela privação em que fica e também pelo risco que corre com o empréstimo de seu capital: sob este aspecto, pode-se dizer que os juros de qualquer espécie são compensatórios. Mas pode também acontecer que os juros não representem essa compensação, mas antes constituam sob uma forma precisa e fixa o equivalente legal das perdas e danos que nas dívidas de dinheiro ou coisa fungível podem resultar da mora no cumprimento da obrigação; chamam-se moratórios, por isso são devidos pela mora.

No direito tributário os juros de mora são regulados pelo art. 161 do CTN:

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.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Acerca da natureza penal dos juros de mora, ouçamos a doutrina de Bernardo Ribeiro de Moraes:

Do ponto de vista do direito tributário, a natureza jurídica dos juros de mora é de sanção pecuniária em razão da impontualidade do sujeito passivo no cumprimento da obrigação, objetivando não retardar o recolhimento da respectiva dívida. Os juros de mora são devidos independentemente da prova de prejuízo do credor pela demora do devedor. Os juros de mora são, portanto, uma sanção (consequência do ilícito) pecuniária que tem causa jurídica na impontualidade em relação ao adimplemento da obrigação.

Assim, os juros de mora serão devidos sempre que o principal for recolhido a destempo, seja qual for o motivo determinante da falta.

Na verdade, a fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressas disposições legais, sendo que o ato administrativo do lançamento apenas formaliza a pretensão da Fazenda Pública, acrescentando à obrigação tributária, surgida com a ocorrência do fato gerador, o atributo da exigibilidade.

Na forma da legislação em vigor, os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança estiver suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º), de sorte que a pretensão da interessada, ao alegar que os juros não incidem quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, não pode prosperar.

Por outro lado, a Norma de Execução Csar/CST/CSF nº 02, de 14/01/1992, determina, em seus itens II.B. 2 e II.B. 5, que o depósito judicial é considerado um pagamento na data em que efetivado, vale dizer, se o depósito foi efetuado após o prazo de vencimento do tributo devem ser exigidos juros moratórios. No caso de depósito efetuado dentro do prazo de vencimento, o DARF de conversão em renda da União Federal deve corresponder aos depósitos atualizados desde a data da efetivação até a data da conversão. Portanto, havendo conversão em renda da União Federal, e tratando-se de depósito judicial efetuado dentro do

prazo de vencimento do tributo, o crédito tributário está extinto, como, aliás, determina o art. 156, inciso VI, do CTN, pois o valor depositado é considerado, na amortização do débito, como um DARF pago, na data do depósito.

Com a edição da Lei nº 9.703, de 17/11/1998 (conversão da Medida Provisória nº 1.721, de 28/10/1998), o depósito judicial passou a ser, obrigatoriamente, efetuado em dinheiro e junto à Caixa Econômica Federal, que, por sua vez, os repassa para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para o recolhimento dos tributos e das contribuições federais. Além disso, que, mediante ordem judicial, após o encerramento da lide, é devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável, ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, ou transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.

Portanto, a conversão do depósito em renda em favor da União, se for o caso, equivale a um pagamento, que deve ser confrontado com o valor do débito devido à data em que efetuado o depósito, de modo que essa é a razão pela qual, **quando realizado no seu montante integral**, deve inibir o lançamento de juros de mora por meio de auto de infração, ainda que para se prevenir o Fisco quanto à ocorrência da decadência.

Na linha do raciocínio desenvolvido, o valor do depósito efetuado tempestivamente pelo contribuinte afasta qualquer discussão acerca dos juros de mora.

Contudo, quando o depósito é parcial, a aplicação dos juros de mora fica reservada à diferença entre o valor depositado e o valor que deveria ser depositado.

Como dito alhures, o que afasta o juros de mora é o adimplemento da obrigação dentro do prazo estabelecido por lei. No caso de depósito parcial, como sugere o nome, uma parte do crédito tributário não se encontra a disposição da Fazenda Pública. Logo, caberá o juros de mora sobre esse montante não adimplido tempestivamente, como forma de sanção pelo atraso no recolhimento.

Ex positis, quanto a **MULTA DE OFÍCIO**, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento em exame, **exonerando a multa de ofício** aplicada na contribuição que possui o depósito do montante integral (protegida pelo instituto da suspensão da exigibilidade) e, **mantendo a multa de ofício** nos períodos de apuração que constatou-se a insuficiência do depósito judicial, isto é, os PA's: 08/91; e 09/91, conforme consta na r. decisão recorrida. Nesta situação de insuficiência do depósito judicial, é devido o crédito tributário da diferença entre o valor depositado e o valor que deveria ser depositado acrescido dos **JUROS DE MORA**.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2014.

LUIZ CARLOS SHIMOYAMA

CÓPIA