



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

Processo nº 13805.008265/95-95
Recurso nº 999.999 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-001.480 – 1ª Turma**
Sessão de 23 de outubro de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NESTLÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA., atualmente denominada NESTLÉ BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1995

DEPÓSITO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Incabível a imposição de multa de ofício e juros de mora sobre a parcela do tributo com exigibilidade suspensa por meio de depósito judicial regular.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Especial do Procurador, nos termos do voto do Relator. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso (suplente) e Viviane Vidal Wagner (suplente).

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Mário Sérgio Fernandes Barroso (suplente convocado), Viviane Vidal Wagner (suplente convocada), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (suplente convocado), Valmir Sandri e José Ricardo da Silva.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 07/11/2008 (fls. 2214), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 13/11/2008, seu Recurso Especial (fls. 2215/2229), para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela então 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 101-96.857, de 13/08/2008 (fls. 2202/2211) cuja decisão, por unanimidade de votos de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, em 09/03/2004, pela contribuinte Nestlé Brasil Ltda. (fls. 271/306).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo no art. 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, atualmente regido pelo art. 64, II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos, que contra a contribuinte, Nestlé Brasil Ltda., foi lavrado, em 07/12/1995, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 68/77), com ciência, em 07/12/1995 (fls. 68/77) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 80.558.980,64, a título de IRPJ e CSLL, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 100% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor dos tributos referente ao exercício de 1995, correspondente ao ano-calendário de 1994.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver redução do lucro real em R\$ 141.148.744,00, em virtude da exclusão de valor equivalente ao percentual de 51,83%, alegadamente não considerado nos índices oficiais de correção monetária do ano de 1.989. Infração capitulada nos arts. 193, 196, inciso I e 197, § único do RIR/1994.

Alerta a autoridade fiscal lançadora, através do Termo de Verificação Fiscal, datado de 07/12/1995 (fls. 67/68), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o valor excluído a título de despesa de correção monetária supostamente não considerada no resultado do ano de 1.989, alcança o total de R\$141.148.744,00, conforme consta dos demonstrativos anexos, que fazem parte integrante do presente termo, transformando o resultado positivo do período, em prejuízo fiscal; assim é que, o lucro líquido do período-base, de R\$182.473.588,00 somado às adições de R\$14.976.445,00 e diminuído das exclusões normais do período, de R\$86.278.269,00, resultaria em um lucro real de R\$111.171.764,00; porém, com a exclusão extra de R\$141.148.744,00, o resultado positivo foi transformado em um prejuízo fiscal de R\$29.976.980,00;

- que com o objetivo de obter respaldo judicial ao seu procedimento, a empresa ajuizou medida cautelar em 16/12/1994 perante o Juízo da 2ª Vara Federal - Processo nº 94.0033835—0 — com pedido de liminar, não concedida, e com sentença ainda pendente; ajuizou por dependência à cautelar, em 08/03/1995, ação ordinária sob nº 95.0007551-2, ainda não apreciada; depositou em Juízo, em 31/05/1995, a importância de R\$15.218.821,36, sendo

certo que, para suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, Inciso II, do C.T.N. deveria ter depositado, naquela data, o total de 16.774.618,78.

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 11/12/1995 (fls. 78/119) e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, em 03/12/2003, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP I decide julgar parcialmente procedente o lançamento, mantendo em parte o crédito tributário lançado (fls. 233/261), com base, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que o depósito de montante não integral do crédito tributário não opera a sua suspensão, fazendo-se cabível o lançamento da multa de ofício sobre a integralidade do crédito;

- que se exonera o valor da multa de ofício que ultrapasse o percentual de 75%, em virtude de edição de norma mais benéfica.

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 09/02/2004, conforme Termo constante às fls. 262/264, e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, tempestivamente, em 09/03/2004, o seu Recurso Voluntário (fls. 271/306), o qual, ao ser apreciado pela então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 101-96.857, de 13/08/2008 (fls. 2202/2211), cuja decisão foi, por unanimidade de votos, pelo provimento parcial ao recurso, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: JUROS DE MORA - O crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, que não incidem apenas sobre a importância que estiver depositada.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA- EXIGIBILIDADE SUSPensa MEDIANTE DEPÓSITO - O depósito do valor do crédito exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora até a força do montante depositado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) acolher as deduções de incentivos fiscais, reduzindo o valor IRPJ devido para R\$ 15.992.312,59, para fins do cálculo do depósito; 2) excluir a multa e os juros incidentes sobre a parcela do tributo coberta pelos depósitos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 07/11/2008, conforme Termo constante às fls. 2214, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (13/11/2008), o seu Recurso Especial de fls. 2215/2229, com amparo no art. 7º, inciso II, da

Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que tendo em vista que o procedimento da interessada é contrário às disposições legais que disciplinam a correção dos demonstrativos financeiros e considerando que a interessada não logrou obter liminar que suspendesse a exigibilidade do crédito e tampouco o depósito se revela suficiente para o mesmo fim, foi constituído o respectivo crédito tributário, intimando-se o contribuinte a ajustar o seu LALUR;

- que oportuno que se esclareça o que se deve entender como depósito integral. Este seria o montante necessário a satisfazer a pretensão do sujeito ativo, caso houvesse por bem o sujeito passivo efetuar o respectivo pagamento da exigência fiscal;

- que a integralidade, outrossim, pode ser apurada pela autoridade fazendária, inclusive no momento em que efetuou o lançamento de ofício. Para tanto, deve o auditor-fiscal apurar se o montante depositado, ainda que previamente à ação fiscal seja integral;

- que, por conseguinte, é imperioso concluir que o depósito efetuado pelo contribuinte não foi integral, no sentido que lhe quer imprimir o art. 151, II, do CTN;

- que, outrossim, não merece guarida o entendimento de que a multa de ofício e os juros de moratórios devam incidir tão-somente sobre a diferença não depositada. In casu, entendo que a insuficiência dos depósitos implica a exigência da multa de ofício sobre o total do crédito tributário;

- que a despeito de assentir que, ao menos em termos teóricos, não se deva confundir a incidência da multa de ofício sobre o crédito tributário com a sua exigibilidade, entendo que são institutos que guardam entre si íntima relação;

- que aplicação de uma sanção necessariamente tem como pressuposto a ilicitude de uma conduta. Tal concepção não se cinge ao direito tributário, mas permeia todo o direito;

- que a incidência da multa de ofício se mostra incompatível com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Se o próprio ordenamento jurídico prevê hipóteses que autorizam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não há que se falar na ilicitude da conduta daquele que age para preencher os requisitos legalmente previstos para tal suspensão, e portanto, na aplicação de uma sanção na hipótese de sua ocorrência;

- que tendo em vista que in casu não se verifica a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por não ser integral o depósito, é inafastável que se conclua configurada a hipótese de cabimento da multa de ofício por falta de recolhimento do tributo. Incorreu o contribuinte em conduta ilícita que é apenada pela ordem jurídica. Não se pode negar que ocorre perfeita subsunção do fato à norma que prevê a sanção aplicável, qual seja, a multa pecuniária. Assim, é correta a exigência sobre o valor total do IRPJ;

- que no que diz respeito aos juros moratórios, a rigor, estes não carecem estar expressamente consignados no auto de infração para serem exigidos, visto que decorrem da exigência da obrigação principal. A demonstração do cálculo dos juros de mora no auto de infração é apenas indicativa. O montante ali informado não é, necessariamente, o que vai ser exigido, porquanto somente na data da efetiva extinção do crédito tributário é que o montante devido a título de juros de mora é precisamente determinado.

Segue abaixo os acórdãos paradigmas apresentados (fls. 2230/426), do qual transcrevo as respectivas ementas na parte que interessa:

Acórdão CSRF/01-05.148:

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE - MULTA E JUROS – O depósito parcial do crédito tributário não suspende a exigibilidade do crédito tributário e enseja a exigência de multa punitiva e juros de mora por meio de lançamento de ofício da Fazenda Pública.

Recurso negado.

Acórdão 203-06787:

DEPÓSITO PARCIAL - MULTA POR LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O depósito de parte do crédito tributário discutido (depósito não integral, portanto) não suspende a exigibilidade do crédito tributário e enseja a exigência de multa por lançamento de ofício pela Fazenda Pública. Por outro lado, a multa por lançamento de ofício deve limitar-se a 75%, em face da superveniência de norma mais benigna (ADN COSIT nº 01/97). Recurso de ofício parcialmente provido para restabelecer a exigência da multa calculada pelo percentual de 75%.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 150/2009, de 18/12/2009 (fls. 2239/2240), ratificado pelo Despacho 1101-00.250/2010, de 10/11/2010 (fls. 2243/2244), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Encaminhado os autos para ciência do contribuinte (25/05/2011), nos termos regimentais, foram apresentadas, em 08/06/2011 (fls. 2509), as contrarrazões (fls. 2510/2527), baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que como se verifica do item final do recurso especial da Fazenda Nacional, sua insurgência se resume à determinação da r. decisão recorrida de aplicar a multa de ofício e os juros de mora apenas sobre a parcela não depositada do crédito tributário;

- que, nesse sentido, em suas razões recursais, a Fazenda Nacional alega que o artigo 151, II, do Código Tributário Nacional, prevê que apenas o depósito judicial integral suspende a exigibilidade do crédito tributário;

- que, como se vê, a argumentação trazida pela Fazenda Nacional está centrada na interpretação literal do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional, notadamente da expressão “integral”;

- que, que com efeito, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não consiste em “benefício”, nem em favor do legislador. Não se trata, como afirmado no recurso especial ora combatido, do legislador “contemplar” o depósito parcial;

- que apenas em relação à parcela cuja exigibilidade não está suspensa é que a base legal será o referido artigo 149, do Código tributário Nacional, ensejando a aplicação da multa de ofício e juros de mora;

- que, nesse contexto, não se pode analisar a expressão “integral” contida no artigo 151, II, do CTN, de forma isolada. Há que se contextualizar tal qualificativo na sistemática da legislação tributária, dentro da qual está inserido;

- que pensar de forma diferente é concluir que todo o procedimento adotado pelas autoridades fiscais, por meio do qual o crédito tributário pode ser constituído com base na Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF, que é preparada e entregue pelo contribuinte, é flagrantemente ilegal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 07/11/2008 (fls. 2214) e tendo protocolizado o presente apelo em 10/11/2008 (fls. 2215/2229), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da mesma forma, a Fazenda Nacional, cumpriu com os requisitos previstos no RICARF para interpor Recurso Especial do Divergência, já que demonstrou que a decisão deu a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Do simples confronto da ementa do acórdão recorrido com as ementas dos acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é a tributação da variação monetária dos depósitos judiciais.

Assim, o mero cotejo da ementa e voto do acórdão recorrido com as ementas e votos dos acórdãos paradigmas já caracteriza a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, o acórdão recorrido entende que o depósito do valor do crédito exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora até a força do montante depositado. Já, por sua vez, os acórdãos paradigmas entendem que o depósito parcial do crédito tributário não suspende a exigibilidade do crédito tributário e enseja a exigência de multa punitiva e juros de mora por meio de lançamento de ofício da Fazenda Pública.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Como visto do relatório, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente no que diz respeito a exigência de multa de ofício e juros de mora em auto de infração na hipótese de o sujeito passivo ter efetuado depósito judicial em valor insuficiente para quitar o débito objeto da discussão judicial. Assim, o dissídio jurisprudencial restringe-se a essa matéria.

Não tenho dúvidas de que verificada a necessidade da constituição do crédito tributário mediante o lançamento, é necessário verificar quais créditos tributários são devidos segundo as normas positivadas.

Como se sabe, a ocorrência do fato gerador faz nascer a obrigação tributária, surgindo a obrigação da administração de constituir o correspondente crédito tributário mediante o lançamento. No caso do lançamento de ofício, são constituídos créditos do imposto ou contribuição, da multa de ofício e dos juros moratórios.

Por outro lado, para se estabelecer critérios diversos dos acima mencionados se torna importante mencionar, que de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade do lançamento é vinculada, inclusive sob pena de responsabilidade funcional, sendo que o crédito regularmente constituído somente se modifica ou extingue ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída nos termos do próprio Código tributário Nacional.

Dito isso, é importante estabelecer clara distinção entre incidência de multa de ofício e exigibilidade do crédito tributário. Constituído o crédito tributário, o sujeito ativo estará em condições de exigir do contribuinte ou responsável a satisfação do débito, ou seja, dá-se a exigibilidade do crédito. Se o crédito tributário não for extinto nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional, ou não for excluído, nos termos do art. 175, o sujeito passivo poderá suspender a sua exigibilidade nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Tomando-se por base unicamente a premissa de que a multa é devida pela falta de pagamento e a administração tem sua atividade vinculada, forçosamente haveríamos de concluir que o autuante deveria lançar a multa de 75% sobre todo o crédito tributário. Entretanto, tal entendimento resultaria em completa anulação da medida judicial proposta pelo contribuinte e resultaria em flagrante ofensa ao princípio constitucional da isonomia, pois o contribuinte que efetua o depósito, seja integral ou parcial, seria devedor de acréscimos legais na mesma proporção daquele que, omitindo-se em relação ao tributo, poderia vir a passar despercebido pelo crivo da administração fiscal.

Assim, diante da vasta jurisprudência firmada em julgados anteriores, nas Câmaras integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não há como discordar do entendimento manifestada pela autuada quando impugnou a matéria que tange sobre multa de ofício e juros de mora. Como exemplo é de se citar:

Ac. nº 203-07884, Sessão realizada em 05/12/2001:

COFINS - DEPÓSITOS JUDICIAIS - INSUFICIÊNCIA - Mesmo nos lançamentos elaborados para prevenir decadência, quando constatada a insuficiência do respectivo depósito judicial, é lícita a exigência da diferença, com a aplicação de multa proporcional e dos demais consectários legais.

Recurso provido parcialmente.

Ac. nº 203.08164, Sessão realizada em 21/05/2002:

DEPÓSITOS PARCIAIS - Relativamente aos depósitos feitos de forma parcial, a multa e os juros devem incidir somente sobre a diferença não depositada.

Recurso parcialmente provido.

Ac. nº 201.75411, Sessão realizada em 16/10/2001

NORMAS PROCESSUAIS - (...) FINSOCIAL - MULTA DE OFÍCIO - LIMINAR EM MEDIDA CAUTELAR - DEPÓSITO JUDICIAL - JUROS DE MORA - Nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96, não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa, na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, nos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha

ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. No entanto, se a liminar condiciona a suspensão da exigibilidade a depósito, a exclusão da multa se dará na mesma proporção dos valores depositados e mantidos, o mesmo ocorrendo com os juros de mora.

Com a devida vênia dos que pensam ao contrário, entendo que o depósito judicial, desde que efetuado dentro do prazo legal previsto na legislação, suspende a exigibilidade do crédito tributário até o montante do valor efetivamente depositado, não podendo ser exigido sobre esse valor juros de mora e multa de ofício. Só posso entender que a inteligência da norma do artigo 151, II do Código Tributário Nacional, quando se refere ao depósito do montante integral do valor correspondente ao crédito tributário, formalmente apurado, é aquele valor que o contribuinte entende ser o devido, acrescido dos encargos legais.

Assim, efetuado o depósito do montante integral do crédito tributário discutido (tributo ou contribuição acrescido da multa de mora mais os juros de mora), efetuado nos prazos previstos na legislação tributária, este, além de suspender a exigibilidade do crédito, resguarda integralmente a impetrante, pois, conforme preceitua o art. 156, VI, do Código Tributário Nacional, a conversão do depósito em renda é uma das formas de extinção do crédito tributário. Neste sentido, não obtendo êxito em sua tese, a conversão em renda extingue o valor principal, portanto, não lhe deve ser imputada multa de ofício e juros de mora, ou melhor, não há que se falar em encargos legais.

Entretanto, existem outras situações, quais sejam: concessão de medida liminar em mandado de segurança sem depósito do montante do crédito tributário discutido, concessão de medida liminar em mandado de segurança com depósito parcial do montante do crédito tributário discutido, concessão de segurança com apelação por parte da União, interposição de ação judicial em andamento, sem concessão de medida liminar ou sentença (débitos sem suspensão de exigibilidade).

Sobre o assunto dispõe a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o seguinte:

Débitos com Exigibilidade Suspensa:

Art. 63 Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativos a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151, da Lei nº 5.171, de 25 de outubro de 1966.

§ 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.

§ 2º 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.

Disso tudo, é de se concluir que é indevida a multa de lançamento de ofício quando o contribuinte esteja albergado por decisão judicial que suspenda a exigibilidade dos

tributos. Como é indevida a exigência da multa de ofício e juros de mora quando houver a suspensão da exigibilidade em razão de depósito judicial efetuado antes da lavratura do auto de infração. Isto porque o depósito judicial do montante em discussão equivale ao pagamento da exação em Juízo e impede o vencimento de novos acréscimos moratórios.

Assim, havendo depósito em medida cautelar, a multa e os juros incidentes sobre a parcela depositada não poderá ser constituída mediante lançamento de ofício.

Nestas condições, entendo que a decisão recorrida está em perfeita consonância com os dispositivos legais vigentes, razão por que conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo e, no mérito, nego-lhe provimento

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva