



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

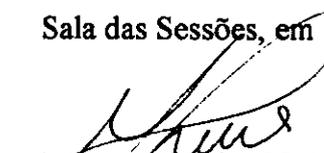
Sessão : 07 de novembro de 2001
Recorrente : DRJ EM SÃO PAULO - SP
Interessada : American Express do Brasil S.A. Turismo

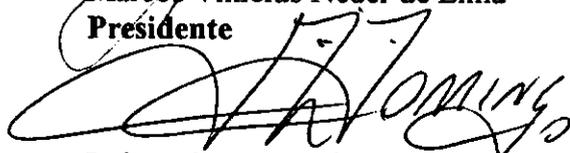
COFINS – DEPÓSITO JUDICIAL – JUROS MORATÓRIOS E MULTA PROPORCIONAL – Incabível a exigência de juros moratórios e multa proporcional incidentes sobre as parcelas do crédito tributário tempestiva e integralmente depositadas em juízo. **Recurso de ofício negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DRJ EM SÃO PAULO – SP.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. O Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda declarou-se impedido de votar. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2001


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Luiz Roberto Domingo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Ana Neyle Olímpio Holanda .

Imp/cf



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

Recorrente : DRJ EM SÃO PAULO - SP

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício promovido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, uma vez que decidiu pela procedência parcial da impugnação formalizada pela contribuinte, exonerando-a da multa de 100% aplicada no lançamento de ofício, por entendê-la indevida, em face de o valor do crédito tributário principal estar amparado por depósito judicial.

A Ação Fiscal apurara que a contribuinte não havia efetuado o recolhimento das parcelas devidas a título de COFINS, na forma preconizada no art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, referente aos períodos de apuração de abril de 1992 a outubro de 1993, em virtude de estar amparada por Ação Ordinária, nos autos do Processo nº 92.0055049-5, em trâmite perante a 15ª Vara Federal de São Paulo, com depósitos judiciais mensais.

A autoridade lançadora ressaltou, ainda, que, independentemente do não recolhimento, a contribuinte não informou à repartição fiscal os valores da contribuição apurada através de DCTF.

Intimada, a Recorrente ingressou, tempestivamente, com impugnação, onde vem aduzir, em síntese, que:

(i) discute judicialmente a COFINS, “tendo inclusive, através da Ação Ordinária nº 92.0055049-5, distribuída à 15ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, efetuados os depósitos judiciais referentes a todos os meses abrangidos pelo Auto de Infração, ou seja, de abril de 1992 a outubro de 1993. De modo a resguardar os direitos da Fazenda Pública e evitar a decadência do referido crédito, a D. Fiscalização lavrou o Auto de Infração em tela, deixando consignado, no entanto, que o crédito tributário aqui formalizado tem a sua EXIGIBILIDADE SUSPENSA, nos termos do inciso II do art. 151 do CTN;

(ii) não poderia a Fiscalização ter calculado o montante global do mencionado crédito, para efeito de lançamento tributário, com juros de mora e multa punitiva de 100%, uma vez que a exigibilidade do crédito tributário encontra-se expressamente suspensa;



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

- (iii) é evidente que os juros e a multa por falta de recolhimento não podem ser cobrados na hipótese, já que resta comprovado que a Autuada fez suspender a exigibilidade do crédito tributário, através de depósitos judiciais, efetuados em conta vinculada ao Juízo, na data dos respectivos vencimentos das exações em causa, referente aos meses de abril de 1992 a outubro de 1993;
- (iv) cita decisões dos Tribunais, no sentido de que, quando efetuado por determinação judicial ou por atitude voluntária do contribuinte, o depósito, ao final da ação, é devolvido ao contribuinte ou convertido em renda da entidade tributante, conforme seja o resultado, o que evidencia que nos casos de depósito não há pagamento de multas moratórias pelo contribuinte e que o Fisco não tem a disponibilidade imediata do dinheiro;
- (v) considerando que o não recolhimento da COFINS ocorreu exatamente em função do seu questionamento judicial pela Autuada, pode-se concluir que, na prática, a mesma está sendo penalizada com um Auto de Infração por recorrer ao Judiciário, o que é absolutamente ilegal e inconstitucional;
- (vi) tendo agido de boa-fé, por discutir junto ao Poder Judiciário tributo não vencido, não pode ser equiparada ao contribuinte que deixou de efetuar o recolhimento de tributo no seu vencimento, inclusive como o próprio CTN privilegia a boa-fé, “quer no que respeita à denúncia espontânea de infrações (artigo 138), quer no que respeita à formulação de consultas (art. 161)”;
- (vii) os Tribunais, Judiciais e Administrativos, têm decidido descaber a aplicação de multas, mesmo moratórias, para o contribuinte que, agindo de boa-fé, recolhe espontaneamente o tributo, pelo que, “com muito mais razão multa e juros são incabíveis, quando o contribuinte por atitude voluntária efetua o depósito do montante integral nos termos do art. 151, II, do CTN. O equívoco da autuação é manifesto.”;
- (viii) requer pelo cancelamento e arquivamento do Auto de Infração, por ter sido demonstrada a ilegalidade da exigência pelo Fisco, de juros de mora e multa pelo não recolhimento de um tributo que está suspenso por depósitos judiciais. Alternativamente, caso o entendimento da autoridade julgadora seja de que o Auto deva ser mantido, como garantia de crédito da União, “deverá o mesmo ser retificado, a fim de que se excluam os valores referentes à multa e aos juros de mora, posto que incabíveis na hipótese em objeto, relativamente às parcelas da COFINS referentes ao período compreendido entre abril de 1992 e outubro de 1993; e
- (ix) requer, ainda, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação da Lei nº 8.748/93, pela produção de prova pericial, a fim de comprovar que os depósitos judiciais foram efetuados nas datas dos respectivos documentos, para que se afaste a imputação da multa punitiva de 100%, inclusive, indicando perito.



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

Remetidos os autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, esta manifestou seu entendimento de que está presente nos autos concomitância entre o Processo Administrativo e o Judicial, conforme se depura da ementa:

“Concomitância entre o processo Administrativo e o Judicial. A propositura de ação judicial implica em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. Nesta hipótese, considera-se definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário.

Em relação ao crédito não objeto de ação judicial, mas dependente do resultado desta, cabe sobrestamento do Processo Administrativo.”

Intimada, a Recorrente, em face da previsão do artigo 32 do Decreto 70.235/72, “que prevê a possibilidade do sujeito passivo de pleitear a correção de inexatidões materiais consubstanciadas em primeira instância”, manifestou-se, aduzindo que a decisão supracitada não se pronunciou acerca da exigência dos juros moratórios, que são inexigíveis, conforme demonstrou em sua Peça Impugnatória, “já que a Autuada fez suspender a exigibilidade do crédito tributário, através de depósitos judiciais.”

Quanto ao litígio, faz juntar aos autos cópia do Acórdão nº 104-2.144, proferido no Recurso Administrativo nº 29.577 pela 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Conforme Despacho de fls.113, a autoridade julgadora de primeira instância, em face da manifestação e do pedido de retificação formulado pela contribuinte, retificou, de ofício, sua decisão para declarar definitiva a constituição apenas do crédito tributário concernente à COFINS, declarando sobrestado o julgamento da multa de ofício e dos juros de mora.

Às fls. 147/157, encontra-se nova manifestação por parte da Recorrente, na qual informa que, “em virtude do trânsito em julgado da decisão proferida nos autos da ação ordinária nº 92.0055049-5, a Requerente, em 12.1.1996, apresentou petição em juízo, pleiteando a conversão dos depósitos judiciais em renda da União Federal (Fazenda Nacional), para fins de extinção do crédito tributário – artigo 156, VI do CTN.”

Continua dizendo que a Fazenda Nacional foi intimada quanto ao pedido formulado, não tendo se manifestado, o que reputou em sua concordância, pelo que foi proferido despacho determinando a conversão em renda dos valores depositados em juízo para fins de extinção do crédito tributário.



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

Do exposto, por ter sido efetuada a referida conversão em renda dos valores depositados em juízo, sendo, portanto, extinto o crédito tributário, "com anuência da Fazenda Nacional", requer a baixa definitiva do referido crédito de COFINS, tendo em vista a sua quitação integral.

Aduz, por fim, que, em virtude da efetivação do depósito judicial, descabe a cobrança de juros e multa de mora, citando entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 221560/RS.

Desta feita, tendo sido encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, esta consubstanciou sua decisão da seguinte forma:

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

Período de Apuração: 30/04/1992 a 31/10/1993

Ementa: COFINS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. Ação judicial, acompanhada de depósito integral do crédito tributário, proposta preventivamente para discutir exigibilidade de contribuição. Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial.

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Impugnação conhecida quanto à penalidade, que se cancela por descaber sua aplicação sobre tributo com exigibilidade suspensa.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

Do ato, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/1997, combinado com o artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997, a autoridade singular recorre de ofício.

Da decisão, a Recorrente foi devidamente intimada, conforme Termo de Ciência à fl. 165, não se manifestando a respeito.

É o relatório



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Conheço do Recurso de Ofício, por atender aos requisitos regulamentares e por ser de competência deste Conselho.

A decisão singular agiu com propriedade ao cancelar da exigência a penalidade, uma vez que, tendo a contribuinte realizado, integralmente, o depósito judicial do crédito tributário e tendo obtido liminar suspensiva da exigibilidade, na forma do art. 63 da Lei nº 9.430/96, passou a ser dispensada a aplicação da penalidade.

Muito embora não seja função das normas dar conceito aos institutos de Direito, entendo cabível que sejam delimitados sentido, conteúdo e alcance de alguns institutos, no âmbito das Normas Gerais, com o fim de dar a correta interpretação às normas de executoriedade. E, assim, o Código Tributário Nacional fornece a exata definição do lançamento, no art. 142:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível." (grifei)

Podemos notar que, independentemente de qualquer norma que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, o poder-dever de a Fazenda realizar o lançamento é:

- (i) vinculado, ou seja, deve ser realizado segundo os ditames normativos legais, tanto no que tange às norma de competência que possibilitam o exercício da fiscalização, como no que tange às normas de incidência tributária, que estabelecem o direito subjetivo da Fazenda no âmbito da relação jurídica tributária que acomete o sujeito passivo do dever de adimplir certa obrigação; e
- (ii) obrigatório, ou seja, salvo norma de igual ou superior hierarquia em sentido contrário, deve ser, inexoravelmente, o exercício funcional.

As normas legais veiculam, no mundo do direito positivo, conceitos que devem ser observados no momento em que o intérprete jurídico se defronta com uma situação como a que se apresenta nestes autos.



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal, mas um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato imponível (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado funcionalmente pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo ato administrativo de lançamento, é privativa da autoridade administrativa, que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta. É, portanto, mais que um poder, é um ato de dever de aplicar a norma, de forma vinculada e obrigatória.

O Professor Hugo de Brito Machado (op. cit. Pág. 120) ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.”

No mesmo sentido, Alberto Xavier (*in* Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66) lembra que:

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se destingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.

(...)

Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência."

Aliomar Baleeiro, ao estudar o Direito Tributário como ramo do Direito das Finanças, cuja origem não pode ser negada, entendida, a exemplo do Código Tributário Nacional, que:

"Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições (Aliomar Baleeiro, "Uma Introdução à Ciência das Finanças", vol. I/ 281, nº 193)."

Não menos categórico, Américo Masset Lacombe (*in* "Curso de Direito Tributário", coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Ed. CEJUP, Belém, 1997) ao tratar do tema "Crédito Tributário", postula:

"A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato imponible prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (obligatio, haftung, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, debitum, shuld, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei tributária."

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponible, exercer sua atividade e lançar o tributo devido. Não tem o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional qualquer discricionariedade ao aplicar a norma, vinculando-se, integralmente, aos ditames da lei que o obriga a realizar o lançamento com o fim de preservar o bem e o interesse públicos.



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Assim, dada a ocorrência do fato gerador no mundo fenomênico, em se tratando de lançamento por homologação, o contribuinte está obrigado a praticar todos os atos preparatórios ao lançamento e antecipar o pagamento do tributo devido, que, para o caso em tela, encontrava-se sob suspensão da exigibilidade por força de depósito judicial.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN) seja pelo fato de ser o lançamento ato administrativo vinculado, seja pelo fato de haver depósito judicial condicionado a futura decisão naquela esfera de Poder.

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma individual e concreta (liminar concedida) ou geral e abstrata (suspensão da exigibilidade pelo depósito judicial) que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídica tributária acometida ao sujeito passivo.

No caso em tela, há norma que dispensa o lançamento da multa de ofício – “*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*” (art. 63 da Lei nº 9.430/95), –, cuja análise empreendida pela autoridade singular demonstra a correta aplicação analógico da norma.

Por outro lado, entendo incabível a exigência de juros moratórios e multa proporcional incidentes sobre as parcelas do crédito tributário tempestiva e integralmente depositadas em juízo.

Com efeito, a ora Recorrente aduz que depositou judicialmente o valor das parcelas exigidas neste processo, o que foi confirmado pelo próprio lançamento.

Se não há dúvida quanto à existência do depósito judicial no valor da contribuição lançada no Auto de Infração, a exigência de juros de mora fere o disposto no *caput* do artigo 83 do Decreto nº 93.872/86 (“Dispõe sobre a Unificação dos Recursos de Caixa do Tesouro Nacional, Atualiza e Consolida a Legislação Pertinente, e dá outras Providências”), a saber:



Processo : 13808.000751/95-44
Acórdão : 202-13.427
Recurso : 117.896

“Art. 83 – Será também feito na Caixa Econômica Federal, voluntariamente pelo contribuinte, depósito em dinheiro para se eximir da incidência de juros e outros acréscimos legais no processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários.

Parágrafo único. O depósito de que trata este artigo, de valor atualizado do litígio, nele incluídos a multa e os juros de mora devidos nos termos da legislação específica, será feito à ordem da Secretaria da Receita Federal, podendo ser convertido em garantia de crédito da Fazenda Nacional, vinculado à propositura de ação anulatória ou declaratória de nulidade do débito, à ordem do Juízo competente.” (os grifos não são do original).

Quanto à penalidade (multa de ofício), também entendo incabível a sua aplicação, haja vista que o depósito em juízo, apesar de ainda não convertido em renda da União, já garante ao Tesouro Nacional o valor principal objeto da lide, com todos os acréscimos legais devidos na data da efetivação do depósito.

Ademais, quando depositado integralmente e com guarda do prazo legal, nem sequer retardamento no cumprimento da obrigação tributária principal está configurada a hipótese do já transcrito artigo 83 do Decreto nº 93.872/86, que exime, também, da incidência da multa de mora tais valores, razão pela qual, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2001

LUIZ ROBERTO DOMINGO