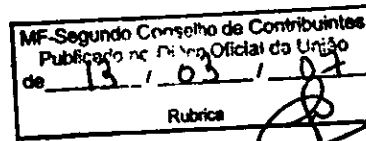




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146



Recorrente : ÁPIA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

COFINS. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL. EXTEMPORANEIDADE. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. CABIMENTO. Os depósitos judiciais relativos a tributos, quando realizados fora do prazo, devem ser acrescidos da multa de mora e dos juros respectivos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É devido os juros de mora calculados pela taxa SELIC incidentes sobre os depósitos judiciais efetuados fora do prazo de vencimento do tributo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ÁPIA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator) e Mauro Wasilewski (Suplente). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006.

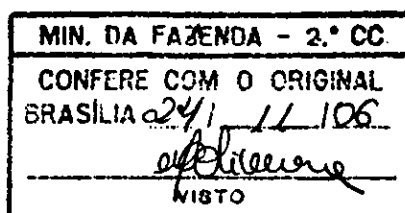
Antonio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Odassi Guerzoni Filho e Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp





Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146

Recorrente : ÁPIA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata a presente exigência tributária sobre diferença de depósitos judiciais referentes aos períodos de apuração de abril a junho de 1992, pelo fato dos referidos depósitos terem sido realizados após o vencimento das obrigações sem a respectiva multa de mora.

Em sua impugnação a interessada informa que no dia 18 de maio de 1992 ingressou com Medida Cautelar Inominada, com pedido de liminar para não recolher a contribuição para a COFINS nos moldes previstos na Lei Complementar nº 70/91, requerendo ainda que os valores em litígio fossem depositados em juízo.

No dia 23/07/92, foi concedida a liminar nos termos pleiteado, e no dia 18/08/92, foram efetuados os depósitos referentes aos meses de abril a julho somente com os encargos da correção monetária, justificando a impugnante que não estava constrita ao depósito dos encargos moratórios uma vez que estava ao abrigo da liminar então concedida.

Alega ainda, a título de mera argumentação, que mesmo se estive obrigada ao recolhimento da multa moratória estaria alcançada pelo artigo 11 da MP nº 1.858-8/99, dispensando tal obrigação.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, julgou o lançamento procedente em decisão assim ementada:

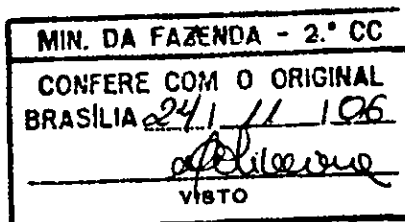
"Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

DEPÓSITO JUDICIAL. INTEMPESTIVIDADE. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. Os depósitos judiciais relativos a impostos e contribuições administradas pela SRF efetuados intempestivamente devem ser acrescidos dos encargos moratórios."

Cientificada da decisão supra a contribuinte apresenta Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado, reiterando suas razões de defesa já apresentadas na fase impugnatória, registrando ainda, que mesmo em sendo os depósitos judiciais efetuados após os respectivos vencimentos da obrigação, o foram de maneira espontânea, o que por si só é suficiente para afastar a cobrança da multa de mora por força do disposto no artigo 138 do CTN.

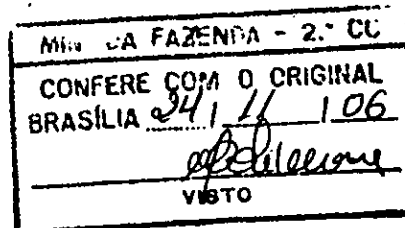
Ataca ainda, a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, por ser a mesma ilegal e inconstitucional.

É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

A presente questão que se nos apresenta se refere a encargos moratórios referentes a depósitos judiciais autorizados por medida judicial em data posterior aos respectivos vencimentos das obrigações.

A recorrente busca refúgio, na figura da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, bem como na anistia da multa estabelecida pelo artigo 11 da MP nº 1858-8/99.

No que se refere ao benefício criado pelo artigo 11 da referida medida provisória, entendo assim como decidido em primeiro grau, que o presente caso não se enquadra nos termos desta legislação.

Já com relação a figura da denúncia espontânea que estaria presente nos depósitos judiciais efetuados pela recorrente e já transformados em renda da União em data anterior a lavratura do auto de infração entendo estar com a razão a contribuinte uma vez que o depósito judicial se equivale ao pagamento como previsto no artigo 138 do CTN.

Esta posição encontra respaldo em vários decididos do Conselho de Contribuintes, como podemos constatar nos seguintes julgados:

Acórdão nº 105.14276.

"DEPÓSITO JUDICIAL EFETUADO A DESTEMPO MAS ANTES DA AÇÃO JUDICIAL – ESPONTANEIDADE – MULTA DE MORA – Sendo o depósito judicial efetuado para garantir a instância e suspender a exigibilidade do crédito tributário mesmo serodidamente efetuado, efetivado antes de qualquer ação fiscal que o provoque, por representar situação transitória a ser definitivada por sua conversão em renda da União, em caso de sucumbência do contribuinte, deverá se conformar qualitativa e quantitativamente ao valor que seria aceito como pagamento no mesmo dia em que o depósito se efetivou. Aplicável portanto o instituto da denúncia espontânea ao depósito judicial nas mesmas condições que seriam aplicadas ao pagamento que se efetivasse na data em que o mesmo ocorreu. Situação em que não se deve incluir nos cálculos do depósito judicial a multa moratória, cuja dispensa visa incentivar ao contribuinte cumprir sua obrigação tributária sem a necessidade de movimentar a máquina arrecadadora."

Acórdão nº 202-11498.

"COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – DEPÓSITO JUDICIAL CONVERTIDO EM RENDA – O depósito judicial realizado com os acréscimos moratórios (juros de mora) e convertido em renda da União antes de qualquer procedimento fiscal, equipara-se ao instituto da denúncia espontânea, pois cumpre a seu tempo, aos requisitos da norma: (i) a notificação da autoridade fiscal; e, (ii) o pagamento do tributo denunciado com os acréscimos estipulados para o caso. Inteligência do art. 138 e seu parágrafo único, c/c o art. 108, incisos e artigos aplicados segundo o princípio da equidade."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146

Respalado nesta jurisprudência entendo ser indevida a cobrança da multa de mora sobre os depósitos judiciais efetuados fora do prazo de vigência, sendo devido somente os juros de mora, uma vez que os depósitos foram realizados somente com a correção monetária dos valores depositados.

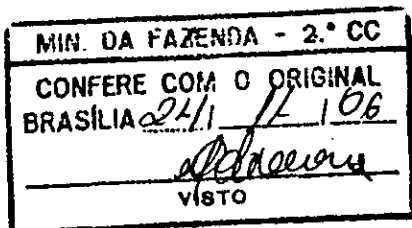
Em se referindo aos juros de mora é correta sua cobrança com base na taxa SELIC, uma vez que esta cobrança se encontra respaldada em legislação cuja vigência ainda não foi afastada pelo Poder Judiciário a quem compete a decisão sobre sua legitimidade ou constitucionalidade.

Face ao acima exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para afastar a cobrança da multa de mora sobre os depósitos judiciais referente aos períodos atingidos pela autuação e manter a exigência tributária sobre os juros de mora estes calculados pela taxa SELIC.

É como voto.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006.

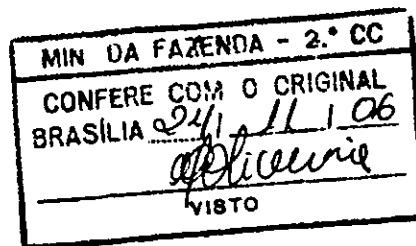
VALEMIAR LUDVIG





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146



2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
RELATOR-DESIGNADO

A divergência com relação ao voto do ilustre relator prende-se à multa moratória exigida (ou não) nos depósitos judiciais realizados fora do prazo. Enquanto lá se entendeu que não cabe a exigência da multa moratória, e que se aplica ao depósito judicial extemporâneo o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aqui defendo o contrário: quando realizado após o vencimento do tributo, o montante do depósito judicial deve contemplar, além do valor principal do tributo e dos juros de mora respectivos, também a multa de mora, não se aplicando à hipótese o art. 138 do CTN.

Na forma do art. 151, II, do CTN, o depósito judicial **integral**, seja judicial ou administrativo, suspende a exigibilidade do **crédito tributário**. Tal suspensão acontece independentemente de ação judicial, inclusive. Por isto irrelevante a circunstância de o depósito ter sido efetuado antes de publicada a liminar. O que importa, na situação posta, é que o depósito foi realizado após o vencimento do tributo, desacompanhado da multa de mora respectiva.

Quando há ação judicial, como no caso dos autos, após o trânsito em julgado o depósito será convertido em renda da União, caso o Fisco saia vitorioso na causa, ou então será levantado pelo contribuinte, se este lograr êxito.

Desde que o depósito tenha sido integral, há suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a conversão em renda equivale a um pagamento. Para tanto, quando realizado após o vencimento do tributo deve incorporar ao principal a correção monetária (quando for o caso), os juros e a multa de mora aplicáveis até a data de sua efetivação. Somente o depósito assim realizado pode ser considerado integral.

É que o montante integral há de ser dimensionado na data em que realizado do depósito: se até o vencimento, sem encargos moratórios; se após, com os acréscimos moratórios, incluindo a multa em questão. A referendar este entendimento, o *caput* do art. 151 do CTN se refere a “crédito tributário” (tributo ou valor principal, juros e penalidades), e não simplesmente a “tributo”, esta a expressão empregada noutros artigos do mesmo Código para se referir ao montante do tributo, apenas, desacompanhado das penalidades.

No sentido de exigência da multa até a data do depósito, o STJ já decidiu o seguinte (negritos acrescentados):

REsp 221560 / RS ; RECURSO ESPECIAL 1999/0058945-9

Relator(a) MIN. GARCIA VIEIRA (1082), unânime.

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

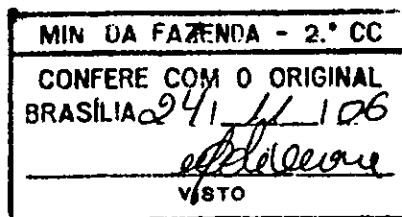
Data do Julgamento 21/09/1999

Data da Publicação/Fonte DJ 25.10.1999 p. 65

*PROCESSUAL - TRIBUTÁRIO - NULIDADE DO JULGADO POR VIOLAÇÃO AO
ARTIGO 535 DO CPC - FINSOCIAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146

CRÉDITO - LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO - CORREÇÃO MONETÁRIA - JUROS DE MORA - TRD - MULTA.

Não há nulidade do acórdão que rejeita os embargos de declaração, se foram apreciadas e decididas todas as questões relevantes para o deslinde da controvérsia.

Caso o depósito judicial seja efetuado de maneira integral, a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa a partir de sua efetivação (artigo 151, inciso II do CTN), mas até a data do depósito incidem os juros de mora e a multa, eis que havendo pedido de parcelamento, há confissão da dívida.

Os juros de mora, e a correção monetária, a partir do depósito, são pagos pela instituição financeira depositária e não pelo contribuinte.

A aplicação da TRD, como juros moratórios, para remunerar o capital, é diferente da aplicação da TRD como indexador para corrigir o débito. Nada impede a incidência de juros de mora equivalente à TRD sobre o débito confessado.

Recurso parcialmente provido.

Por outro lado, o depósito judicial, antes de sua conversão em renda, não se confunde com a liquidação do crédito tributário, com o "pagamento do tributo" exigido pelo art. 138 do CTN e, de todo modo julgo aplicável a multa de mora, mesmo quando configurada a hipótese de denúncia espontânea. A despeito das inúmeras posições em sentido contrário, julgo correta a sua aplicação pelas razões expostas adiante.

O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, integra a Seção IV, sob o título "Responsabilidade por infrações", inserida no Capítulo V ("Responsabilidade tributária") do Título II ("Obrigação tributária") do Código. Referida Seção, composta também pelos arts. 136 e 137, apesar de integrar o capítulo da responsabilidade tributária, não tem a ver somente com a sujeição passiva indireta, que conforme a estrutura do CTN abrange os responsáveis tributários por transferência (sucessores e "terceiros", referidos nos seus arts. 129 a 133) e o responsável por substituição tributária (art. 128, que na verdade trata de sujeição direta, posto que o substituto é eleito no lugar do contribuinte, este o sujeito passivo por excelência). Os arts. 136 a 138 aplicam-se tanto aos sujeitos passivos diretos (contribuinte e substituto tributário), quanto aos sujeitos passivos indiretos ou responsáveis tributários por transferência.

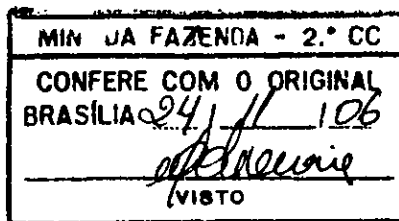
A responsabilidade a que alude o art. 138 do CTN é relativa a infrações outras que não o mero inadimplemento de tributo, como os ilícitos tributários-penais, dolosos (sonegação, fraude, conluio e outros crimes contra a ordem tributária), e outros ilícitos tributários, não dolosos (não prestação de informações obrigatórias às autoridades fazendárias, concernentes à existência do fato gerador, declarações inexatas, etc). Daí a necessidade de se diferenciar a multa de ofício - mais gravosa e aplicável às infrações relativas à obrigação tributária principal que não o simples atraso no pagamento do tributo -, da multa de mora - esta penalidade mais branda, que visa indenizar o Erário pela demora no recebimento do seu crédito.

A multa de mora é uma penalidade pelo atraso no recolhimento do tributo, atraso esse que por ser infração de menor monta é sancionado de forma mais leve que as outras infrações. Por outro lado, a multa moratória também possui caráter indenizatório. A demonstrar o caráter de indenização, o seu percentual é proporcional à quantidade de dias de atraso, até o limite fixado em lei, que é de vinte por cento do valor do tributo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146



2º CC-MF
Fl. _____

De forma semelhante ao que acontece nas obrigações contratuais privadas, em que comumente se pactua, além de juros, multa, ambos de mora e pelo atraso no cumprimento das obrigações, assim também acontece na obrigação tributária, com a diferença de que nesta a multa é estabelecida em lei, face ao caráter *ex lege* da obrigação tributária.

Aquele contribuinte que declara o tributo e que por alguma razão não pode pagá-lo no prazo, se sujeita à multa de mora. Outro, que sequer declara e espera a inação do sujeito ativo, deve arcar com penalidade maior. No caso da denúncia espontânea, a última é elidida, mas a primeira não. Tudo com respeito à razoabilidade, de forma a que o contribuinte simplesmente inadimplente arque com uma multa menor, e aquele que pratica as demais infrações tributárias seja punido com uma multa maior, a não ser que promova a autodenúncia. Caso esta se concretize, aplica-se a multa de mora em vez da multa mais gravosa, respeitando-se a razoabilidade.

O art. 138 do CTN, ao determinar que “A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora”, precisa ser interpretado em conjunto com o art. 161 do mesmo Código, que informa:

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.

(negrito acrescentado).

Consoante o art. 161 transcrito, seja qual for o motivo determinante do atraso a parcela do crédito tributário não pago no vencimento é acrescida de juros de mora e das penalidades cabíveis. Dentre essas penalidades, que precisam estar estabelecidas em lei, encontra-se exatamente a multa de mora. E é cediço que as leis sempre estipularam, ao lado dos juros de mora, também a multa moratória. Negar a sua aplicação no caso de denúncia espontânea implica em desprezar a norma inserta no art. 161 do CTN, quando é possível e necessário compatibilizá-la com a do art. 138, interpretando-se este último como se referindo às outras infrações tributárias, afora o recolhimento com atraso.

Na hipótese das demais infrações tributárias que não o mero inadimplemento, aplica-se a multa de ofício. Esta é de cunho estritamente punitivo e por isto tem natureza diversa da multa de mora, que também possui caráter indenizatório. As duas espécies de multas são excludentes. Quando incide a multa de ofício não pode incidir a multa de mora. Assim, apurada outra infração distinta do atraso no recolhimento do tributo, pela autoridade administrativa encarregada de lançá-lo, sempre caberá multa de ofício, jamais multa de mora. Por outro lado, aplica-se a multa de mora quando, sem qualquer intervenção da autoridade administrativa encarregada do lançamento, o contribuinte se apresenta e promove a denúncia espontânea, confessando ser devedor de tributo ainda não informado ao Fisco.

A respeito da incidência da multa de mora na denúncia espontânea, cumulativamente com os juros de mora, assim se pronuncia Paulo de Barros Carvalho, *in* Curso de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 6ª edição, 1993, p. 348/351, *verbis*:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 24/11/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146

"Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito (...). A confissão do infrator, entretanto, haverá se ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.

(...)

b) As multas de mora são também penalidades pecuniárias, mas destituídas de nota punitiva. Nelas predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito. Muitos a consideram de natureza civil, porquanto largamente utilizadas em contratos regidos pelo direito privado. Essa doutrina não procede. São previstas em leis tributárias e aplicadas por funcionários administrativos do Poder Público.

c) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimos de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avencas de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida vai se corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionados à quantia do débito, e exibem, então sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence."

Também no mesmo sentido a lição de Zelmo Denari, in *Infrações Tributárias e Delitos Fiscais*, Paulo José da Costa Jr. e Zelmo Denari, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1996, p. 24:

"A nosso ver, as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito. (...) Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir, (...). Como derradeiro argumento, as multas de mora, enquanto sanções civis, qualificam-se como acessórias da obrigação tributária, cujo objeto principal é o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13890.000451/99-61
Recurso nº : 125.509
Acórdão nº : 203-11.146

pagamento do tributo. Essa acessoriedade, em contraposição à autonomia, as tornam inconfundíveis com as multas punitivas."

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

