



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.001911/2003-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-003.209 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2019  
**Recorrente** PANINI BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 1998

**PAGAMENTO NÃO LOCALIZADO. ALEGAÇÃO DE SUSPENSÃO.**

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário não obsta a formalização do lançamento. Apenas que, se confirmada a suspensão da exigibilidade antes do início do procedimento fiscal, incabível seria a aplicação de multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, para declarar a legalidade da cobrança de multa de mora, da imputação proporcional dos valores depositados e a consequente suspensão parcial dos valores lançados, conforme o já fixado no Parecer Secat nº. 65/2009 (e-fls. 119). Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Bárbara Melo Carneiro, que anulavam o auto de infração por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente e relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente e relator), Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior e Bárbara Melo Carneiro.

## **Relatório**

Trata o presente processo do Auto de Infração relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, lavrado em 12/06/2003 e cientificado ao contribuinte, por via postal, em 01/07/2003 (e-fl. 127), formalizando crédito tributário no valor de R\$ 181.344,15, e

acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude da não localização de pagamentos vinculados a débitos declarados dos períodos de maio a setembro de 1998.

Peço vênia para reproduzir o relatório da Decisão Recorrida, por bem definir o litígio (e-fls. 186 e ss).

Em oposição à exigência foi apresentada em 30/07/2003 a impugnação de fls. 01/15, acompanhada dos documentos de fls. 16/106, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

Defende a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários pela realização de depósitos judiciais, alegando que:

- a Impugnante interpôs em 14/09/2008 Ação Declaratória de rito ordinário em face da União Federal (processo 98.0038763-3) a fim de ver declarada a inexistência de relação jurídica entre ambas que tenha por conteúdo a exigência de IRPJ e CSLL, com base nas limitações previstas nos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95 e no artigo 31 da Lei 9.249/95 (limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL);

- referida ação foi julgada improcedente por sentença publicada em 22/01/2002, contra a qual interpôs recurso de apelação, que se encontra no TRF aguardando julgamento;

- no curso da ação, a Impugnante, visando evitar autuações indevidas, depositou as importâncias em discussão, ficando assim suspensa a sua exigibilidade até que seja proferida decisão final acerca do mérito da ação judicial proposta;

- a lisura dos procedimentos de compensação vêm sendo discutidos na referida ação judicial, estando, portanto, todas as matérias alegadas pelo agente fiscal “sub judice”, e os valores em questão devidamente depositados.

Argúi nulidade da autuação porque fundado em falta de recolhimento de IRPJ e CSLL quando, na verdade, houve depósito integral e em dinheiro desses valores, tendo ocorrido mero erro de preenchimento da DCTF, onde deveria ter sido informada suspensão da exigibilidade. Acrescenta que referido equívoco não tem o condão de imputar-lhe multa no montante pretendido, por se tratar de mero descumprimento de dever instrumental ou formal.

Sob o título “impossibilidade jurídica dos lançamentos”, defende a improcedência da autuação, alegando que, consoante as razões de direito ofertadas pela Impugnante na exordial da Ação Ordinária 98.0038763-3, as restrições estabelecidas pela Medida Provisória n. 812, convertida posteriormente na Lei n. 8.981/95 e mantidas pela Lei 9.065/95, são absolutamente inválidas perante o ordenamento jurídico, por desrespeito a disposições da Constituição Federal e por acarretarem enriquecimento sem causa ao erário.

Entende ser descabida a exigência de multa, por estar suspensa a exigibilidade do crédito tributário, configurando-se violação ao art. 63 da Lei 9.430/96.

Acrescenta que a multa tem caráter confiscatório. \_

Discorda do cálculo dos juros com base na taxa SELIC, alegando inobservância dos ditames legais que acarretaria nulidade do lançamento, porque a taxa SELIC possui natureza remuneratória, somente pode ser utilizada no mercado financeiro, acarreta confisco e viola disposições constitucionais.

Finaliza requerendo:

- a reunião dos processos que tratam de IRPJ (13896.001912/2003-64) e CSLL (13896.001911/2003-10);

- o cancelamento dos lançamentos dada a suspensão da exigibilidade dos créditos fiscais em questão;
- a suspensão do processo administrativo, até decisão final na ação judicial;
- **exclusão da multa de mora em consonância com o disposto no art. 63 da Lei 9.430/96 e jurisprudência do Conselho de Contribuintes;**
- reconhecimento da impossibilidade jurídica dos lançamentos, julgando-se procedente a impugnação e cancelando-se as exigências.

Dentre os documentos que instruem a defesa, apresenta, relativamente à CSLL, (i) para os débitos dos períodos de maio a agosto/98 (equivalentes ao valor principal total de R\$ 155.080,27), guia de depósitos de fls. 44 que teria sido efetuado em 30/09/1998, no valor de R\$ 162.813,97, e (ii) para o débito de setembro/98 (valor principal de R\$ 48.761,08), guia de depósito de fls. 45, que teria sido efetuado em 03/11/98, no valor de R\$ 26.263,88.

Em análise prévia a autoridade preparadora exarou o Parecer SECAT de fls. 116, do qual consta:

Em consulta aos sites da Justiça Federal, verifica-se que a ação declaratória 98-0038763-3. 17ª VF/SP, teve sentença favorável à União e encontra-se em apelação no TRF 3ª Rg. sob nº 2002.03.99032897-7.

Confrontando os depósitos judiciais com os débitos declarados, verificou-se que foram insuficientes para amortizar a integralidade dos débitos objetos dos autos de infração, em razão do contribuinte não ter considerado a multa de mora ao fazer os recolhimentos, **conforme relatório SICALC em anexo.**

Com base no acima exposto, proponho:

- 1 - Cancelar multa de ofício, por serem débitos tributários declarados em DCTF;
- 2 - Revisão do auto de infração, conforme tabela abaixo:

<i>Tributo</i>	<i>PA</i>	<i>Atual</i>	<i>Providência</i>
...	...	...	...
2484/2973	05/98	44.820,58	<i>Suspender cobrança por depósito em ação judicial</i>
2484/2973	06/98	57.395,59	<i>Suspender cobrança por depósito em ação judicial</i>
2484/2973	07/95	31.866,18	<i>Suspender cobrança por depósito em ação judicial</i>
2484/2973	08/98	20.997,92	<i>Manter a cobrança</i>
2484/2973	09/98	26.263,88	<i>Suspender cobrança por depósito em ação judicial</i>

Cientificado em 10/03/2009 do Parecer e intimado a recolher ou depositar judicialmente os saldos apurados dos tributos (fls. 118/119), o contribuinte protocolizou em 08/04/2009 petição de fls. 128/137, que designou de Recurso Voluntário, alegando que, além de o procedimento de imputação se demonstrar manifestamente ilegal, somente restaram valores a descoberto porque a Autoridade Fiscal, ao realizar a imputação, considerou a cobrança de multas moratórias, sem observar que tal penalidade estaria afastada, in casu, por ter se configurado o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

Discorre acerca de seu entendimento de ilegalidade do procedimento de imputação bem como de impossibilidade jurídica da cobrança de multa em virtude da caracterização da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

Finaliza requerendo a improcedência da cobrança parcial mantida pela decisão recorrida. ,

Às fls. 147/148 a autoridade preparadora juntou extrato do processo indicando a exclusão da multa de ofício por revisão do lançamento e os valores principais lançados suspensos por julgamento da impugnação.

Assim, remanescem para apreciação nesta DRJ/Campinas, apenas os valores principais lançados.

A Decisão de primeira instância (Acórdão 05-28.627 – 5ª Turma da DRJ/CPS, e-fls. 179 e ss) recebeu a impugnação e julgou-a improcedente, para manter o lançamento dos valores principais relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica -IRPJ, remanescentes da revisão do ofício. Determinou ainda:

À Delegacia da Receita Federal do domicílio do contribuinte para:

- atentar para as pesquisas juntadas às fls. 167/172, relativas aos depósitos judiciais alegados, adotando as providências cabíveis em caso de eventual conversão em renda de valores depositados ou de levantamento dos depósitos pelo contribuinte; '
- cientificar o contribuinte, intimando-o ao pagamento do crédito tributário remanescente da revisão de ofício no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência do presente acórdão, SALVO SE com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, ou extinto na forma prevista no artigo 156, inciso VI ou X, do mesmo diploma legal, facultando-lhe o direito de interposição, no mesmo prazo, de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais relativamente à matéria' não abrangida pela ação judicial, observando-se a legislação em vigor.

Asseverou a decisão de primeira instância (Acórdão 05-28.627 – 5ª Turma da DRJ/CPS, e-fls. 179 e ss) que embora o lançamento de ofício tenha por objeto o mesmo crédito tributário já confessado pelo sujeito passivo em sua declaração encaminhada à Receita Federal, atendeu à exigência de formalização então preconizada no referido art. 90 da Medida Provisória nº 2.158/2001. Adiantou que não há que se cogitar ser indevida a inclusão de multa de mora no depósito/recolhimento efetuado após o vencimento do tributo. Prescreveu ainda:

- em face da supremacia hierárquica da esfera judicial, toma-se prejudicado o apelo impugnatório relativamente à possibilidade de compensação de prejuízos/bases negativas de CSLL acima do limite de 30%...
- a multa de ofício já foi afastada em sede de revisão do lançamento, não sendo objeto de litígio, pelo que superadas restam as objeções quanto a sua aplicação.
- Quanto à multa de mora e juros de mora, também são devidos mas sobre o valor depositado, a partir da data do depósito. É o que também se extrai do referido Parecer COSIT nº 02.
- Com referência aos questionamentos pertinentes à utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros, registre-se, inicialmente, que, como já mencionado acima, não são devidos juros de mora sobre o crédito tributário depositado a partir da data do depósito judicial.

- No tocante aos argumentos apresentados na petição de fls. 127/137, designada de Recurso Voluntário, foram opostos contra a cobrança procedida pela DRF a qual, conforme Parecer de fls. 116/117, decorre da insuficiência de depósitos, já que efetuados após o vencimento dos débitos sem que o contribuinte tenha considerado a multa de mora – fato acerca do qual nada foi mencionado no Auto de Infração em litígio.

- E a apreciação de argumentos contra a cobrança em questão não se insere na esfera de competência de julgamento das Delegacias de Julgamento fixada no art. 203 do Regimento Interno da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 259, de 24/08/2001, vigente quando da apresentação da impugnação original, mas são inerentes às atribuições das Delegacias da Receita Federal jurisdicionantes do domicílio do contribuinte, como previsto nos arts. 125 e 126 da mesma Portaria n.º 259/2001:...

- Assim, incabível a pretensão de discutir, em sede de impugnação a lançamento, questões relativas a procedimentos de cobrança de débitos porque objeto, na totalidade ou em parte, de depósito judicial, mormente se tal circunstância não foi a motivação do lançamento. Referida matéria insere-se na competência da Delegacia da Receita Federal jurisdicionante do domicílio do contribuinte e a petição no sentido de revisão do valor cobrado deve ser apreciada sob a égide da Lei 9.784, de 1999, que rege o processo administrativo em geral.

- Consigne-se, apenas, que o próprio contribuinte, em sua petição de 08/04/2009, admite não ter incluído multa de mora em valores depositados após vencimento dos débitos pois alega denúncia espontânea e opõe-se ao procedimento de imputação. Contudo, das guias de depósitos apresentadas para débitos de CSLL (fls. 44 e 45), vê-se que:

- para o débito de setembro/98, no valor principal de R\$ 26.263,88, vencido em 30/10/1998, foi apresentada guia de depósito de fls. 45, efetuado em 03/11/98, no valor de R\$ 26.786,53, o qual, conforme demonstrativo de fls. 14, contempla a multa de mora e os juros de mora devidos em razão do atraso do depósito em relação ao vencimento do imposto;

- para os débitos de maio a agosto/98, vencidos no último dia dos respectivos meses subsequentes, foi apresentada guia de depósito efetuado em 30/09/98 (fls. 44), no valor de R\$ 162.813,97, o qual, embora supere a soma dos valores principais lançados para tais períodos (R\$ 155.080,27), não contempla, conforme demonstrativo de fls. 112/114, a totalidade dos valores devidos a título de multa de mora e juros de mora, em razão do atraso entre cada data de vencimento e a data do depósito.

- Observe-se, ainda, que não há que se cogitar ser indevida a inclusão de multa de mora no depósito/recolhimento efetuado após o vencimento do tributo.

- Para o crédito não integralmente pago no vencimento, o art. 161 do CTN determina o acréscimo de juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária, dentre as quais se insere a multa de mora, estipulada na Lei n.º 9.430/96: (...)

Cientificado da Decisão de primeira instância em 23/06/2010 (e-fls. 200), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 23/06/2010 (e-fls. 201), em que alega a impossibilidade de cobrança de multa moratória em face da denúncia espontânea dos créditos tributários depositados em juízo e a ilegalidade do procedimento de imputação adotado pelo Fisco, em resumo:

(...)

3. Após analisar referida peça, a Autoridade Administrativa, por meio do Parecer SECAT/DRF/BARUERI/SP n.º 65/2009 promoveu a alteração do lançamento efetuado,

substituindo a multa de ofício anteriormente aplicada pela multa de mora, bem como efetuando, sponte propria, a imputação dos valores depositados judicialmente, tendo indicado que seriam eles insuficientes para cobrir todos os débitos perseguidos, aduzindo que restariam pendentes os montantes de R\$ 39.863,23 e R\$ 20.997,92, cuja cobrança, então, foi mantida.

(...)

5. No caso, considerando a consolidação da jurisprudência administrativa com relação a parte dos temas em debate no processo administrativo referenciado - dentre os quais destacam-se a necessidade de lançamento do crédito tributário depositado judicialmente e a validade de utilização da Taxa Selic como parâmetro para cobrança de juros moratórios - bem como a substituição da multa de ofício de 75% pela de caráter moratório fixada em 20%, o presente recurso não mais tratará destes assuntos.

6. Entretanto, a impossibilidade de cobrança de multa moratória em face da denúncia espontânea dos créditos tributários depositados em juízo e a ilegalidade -do procedimento de imputação adotado pelo Fisco não foram, data vênua, corretamente analisados no r. decisum, não podendo a Recorrente conformar-se com o entendimento nele exposto, motivo que determina a interposição do presente Recurso Voluntário, como será a seguir explicitado.

7. Inicialmente, cumpre à RECORRENTE destacar a ilegalidade do procedimento da Autoridade Administrativa, que realizou a imputação dos valores depositados judicialmente quando da análise apresentada com relação ao Parecer SECAT/DRF/BARUERI/SP n.º 65/2009, utilizando-os para abater multas indevidas (esse aspecto será discutido no próximo item).

8. Sobre esse assunto, o entendimento proferido pela D. Turma Julgadora foi no sentido de que o pagamento/depósito do crédito tributário deve sujeitar-se, por analogia, ao procedimento de imputação previsto para a restituição de tributos, nos termos do art. 167 do Código Tributário Nacional:

(...)

9. Ocorre, no entanto, que jamais poderia ser empregada a analogia no caso em exame, visto que tal procedimento implica verdadeiro prejuízo ao contribuinte, majorando o tributo por ele devido, uma vez que valores utilizados para quitar o crédito tributário são deslocados pelo Fisco para o abatimento de juros e multa, restando suposto saldo da obrigação principal em aberto, o que é vedado pelo art. 108 do Código Tributário Nacional.

(...)

17. No presente caso, considerando que a RECORRENTE realizou a imputação dos depósitos efetuados, utilizados para garantir supostos créditos tributários que englobariam tão-somente principal e juros, mas não multa de ofício ou moratória (já que aplicável ao caso o art. 138 do CTN), jamais poderia a Autoridade Administrativa ter promovido nova alocação da quantia. Além de não encontrar abrigo na legislação, como acima demonstrado, tal procedimento acabou por violar os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

18. Nesse sentido, a imputação do pagamento como efetuada pela Autoridade Administrativa, com a alocação do valor para liquidar multas, culminou na insuficiência de saldo para quitação das obrigações principais, fazendo com que sobre estas incidissem, além de juros novamente, multa moratória.

19. Nada mais absurdo, visto que a intenção da RECORRENTE sempre foi quitar o valor do principal (note-se, sempre acrescido dos juros de mora), para se beneficiar da denúncia espontânea.

(...)

22. Como se observa dos relatórios acostados à decisão ora recorrida, ao efetuar a imputação dos valores depositados pela RECORRENTE nos autos da ação judicial (Processo n. 98.0038763-3), a Autoridade Fiscal considerou o lançamento de multa moratória, o que acabou por tornar referidos depósitos insuficientes para cobrir integralmente os tributos guereados naquela ação.

23. No entanto, tal procedimento não pode subsistir, uma vez que ao realizar os depósitos a RECORRENTE não considerou qualquer valor a título de multa de mora, em estrita consonância com o que dispõe a legislação em vigor, posto que ficou caracterizado, in casu, o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, que dispõe:

(...)

26. Com efeito, simples verificação dos autos demonstra de forma inequívoca que os depósitos judiciais foram realizados pela RECORRENTE em 30/09/1998 e 03/11/1998 antes, portanto, do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados à suposta infração.

27. Nesse ponto, ressalte-se que o auto de infração em análise somente foi lavrado em 12 de junho de 2003, ou seja, quase cinco anos após a realização dos depósitos judiciais por parte da RECORRENTE, que, por iniciativa própria, informou o Fisco sobre a

existência dos créditos em comento por meio de DCTFs entregues em 05/08/1998 e 04/11/1998.

28. E nem se alegue que parte dos débitos estaria sujeita a multa de mora, sob o argumento de que o depósito realizado em 30/09/1998 seria posterior à entrega da DCTF relativa ao 2º trimestre daquele ano, considerando-se que a improcedência desse argumento foi recentemente reconhecida pelo E. Conselho de Contribuintes, como se observa do julgado a seguir transcrito:

(...)

29. Por oportuno, há de ser rechaçada também possível alegação de que o instituto da denúncia espontânea exclui, tão somente, a multa de caráter punitivo e não a multa moratória. Ora, como bem assevera o ilustre Sacha Calmon Navarro Coelho, não há diferença entre a multa punitiva e a multa de mora, porquanto sinônimas, já que ambas possuem caráter de sanção. Confira-se, neste sentido:

(...)

## Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso ao CARF é tempestivo. Cumpridos os demais requisitos de admissibilidade dele conheço.

Trata o presente processo do Auto de Infração relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, formalizando crédito tributário no valor de R\$ 181.344,15, e acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude da não localização de pagamentos vinculados a débitos dos períodos de maio a setembro de 1998, declarados em DCTFs entregues em 05/08/1998 (2º trim) e 04/11/1998 (3º trim) (e-fls. 52 e ss).

A Recorrente explicou, já em Impugnação (e-fl. 04), que os valores lançados originaram-se de erro seu de preenchimento da DCTF e que os valores dos tributos encontravam-se com a exigibilidade suspensa por força de depósitos judiciais que realizou.

Isto porque interpôs em 14/09/2008 Ação Declaratória de rito ordinário em face da União Federal (processo 98.0038763-3) a fim de ver declarada a inexistência de relação jurídica entre ambas que tivesse por conteúdo a exigência de IRPJ e CSLL, com base nas limitações previstas nos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95 e no artigo 31 da Lei 9.249/95 (limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL). A ação declaratória 98-0038763-3. 17ª VF/SP, teve sentença favorável à União e encontrava-se em apelação, quando da Decisão de Primeira instância.

Dentre os documentos que instruíram a impugnação constava, relativamente à CSLL, (i) para os débitos dos períodos de maio a agosto/98 (equivalentes ao valor principal total de R\$ 155.080,27), guia de depósitos (e-fls. 47) que teria sido efetuado em 30/09/1998, no valor de R\$ 162.813,97, e (ii) para o débito de setembro/98 (valor principal de R\$ 48.761,08), guia de depósito (e-fls. 48), que teria sido efetuado em 03/11/98, no valor de R\$ 26.263,88.

Em análise prévia (da impugnação) a autoridade preparadora exarou o Parecer Secat nº. 65/2009 (e-fls. 119), de 03/03/2009, em que cancelou as multas de ofício, por referirem-se a débitos tributários declarados em DCTF. Confrontando os depósitos judiciais efetuados com os débitos declarados, verificou-se (na análise prévia citada) que os depósitos foram insuficientes para amortizar a integralidade dos débitos objetos dos autos de infração, em razão do contribuinte não ter considerado a multa de mora ao fazer os recolhimentos, conforme relatório do SICALC que anexou (e-fls. 111 e ss). Em consequência, aquele Parecer determinou que havia suspensão de exigibilidade por depósito em ação judicial apenas parcialmente para os períodos para os quais houve lançamento, conforme demonstrativo a seguir:

TRIBUTOS	PA	ATUAL	PROVIDÊNCIA
2362/2917	05/1998	58.771,83	Suspender cobrança por depósito em ação judicial.
2362/2917	06/1998	115.137,57	Suspender cobrança por depósito em ação judicial
2362/2917	07/1998	61.651,76	Suspender cobrança por depósito em ação judicial
2362/2917	08/1998	39.863,23	Manter a cobrança
2362/2917	09/1998	48.761,08	Suspender cobrança por depósito em ação judicial
2484/2973	05/1998	44.820,58	Suspender cobrança por depósito em ação judicial
2484/2973	06/1998	57.395,59	Suspender cobrança por depósito em ação judicial
2484/2973	07/1998	31.866,18	Suspender cobrança por depósito em ação judicial
2484/2973	08/1998	20.997,92	Manter a cobrança
2484/2973	09/1998	26.263,88	Suspender cobrança por depósito em ação judicial

A DRJ confirmou o crédito tributário remanescente da revisão de ofício e determinou o pagamento, salvo se com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, ou extinto na forma prevista no artigo 156, inciso VI ou X, do mesmo CTN.

Asseverou ainda a necessidade de a Unidade Administrativa adotar as providências cabíveis em caso de eventual conversão em renda de valores depositados ou de levantamento dos depósitos pelo contribuinte.

Prescreveu que embora o lançamento de ofício tenha por objeto o mesmo crédito tributário já confessado pelo sujeito passivo em sua declaração encaminhada à Receita Federal, atendeu à exigência de formalização então preconizada no referido art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158/2001. Adiantou que não há que se cogitar ser indevida a inclusão de multa de mora no depósito/recolhimento efetuado após o vencimento do tributo.

O contribuinte, em recurso voluntário, não contesta o lançamento tributário de tributos já confessado pelo sujeito passivo em DCTF encaminhada à Receita Federal, confirmando a formalização então preconizada no referido art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158/2001. Mas apela o Recorrente pela impossibilidade de cobrança de multa moratória em face de alegada denúncia espontânea dos créditos tributários em face dos depósitos em juízo. Subsidiariamente, se se considerar cabível a multa de mora, apela pela ilegalidade do procedimento de imputação adotado pelo Fisco no relatório do SICALC (e-fls. 111 e ss).

Conforme prescreve a Súmula CARF n.º 1, 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.

Desta forma, não se conhece aqui de qualquer contestação quanto às bases dos débitos tributários já declarados nas DCTFs entregues em 05/08/1998 (2º trim) e 04/11/1998 (3º trim) (e-fls. 52 e ss) lançados de ofício e mantidos pelo Parecer Secat n.º. 65/2009 (e-fls. 119), de 03/03/2009.

Mas, considerando-se que o Recorrente pretendeu garantir a inexigibilidade do crédito lançado através de depósitos judiciais (art. 151, II, do CTN), cabe analisar a extensão desta inexigibilidade. Isto porque o Recorrente afirma que efetuou os depósitos judiciais sem as multas de mora, por acreditar estar apoiado pelo instituto da denúncia espontânea.

Afirmou a DRJ que os apelos contra a cobrança de multa de mora não seriam oponíveis na esfera do processo administrativo fiscal. Defendeu a decisão de primeira instância ser incabível a pretensão de discutir, em sede de impugnação a lançamento, questões relativas a procedimentos de cobrança de débitos porque objeto, na totalidade ou em parte, de depósito judicial, mormente se tal circunstância não foi a motivação do lançamento. Referida matéria inserir-se-ia na competência da Delegacia da Receita Federal jurisdicionante do domicílio do contribuinte. Realmente tal cobrança não constou na motivação do lançamento. Mas resultou da revisão de ofício (Parecer SECAT, e-fls. 119), razão pela qual tem direito o recorrente de ver aferida em recurso à DRJ a legalidade de tal cobrança (art. 16 do Decreto 70235/72), considerando-se também que a legalidade desta cobrança afeta justamente a extensão da suspensão da exigibilidade do crédito lançado. Destaque-se que na inicial do processo inicial não consta o pedido para o depósito sem multa de mora, razão pela qual reputo que esta matéria não foi levada ao Judiciário. Limitou-se o Recorrente a peticionar que *“passará a promover o depósito judicial no valor integral das quantias discutidas, na data dos respectivos vencimentos.”*

Observo que a DRJ apreciou de forma subsidiária a questão, afirmando que a multa de mora e os juros de mora também são indevidos, mas sobre o valor depositado a partir da data do depósito. É o que também se extrai do referido Parecer COSIT n.º 02. Defendeu que não há que se cogitar ser indevida a inclusão de multa de mora no depósito/recolhimento efetuado após o vencimento do tributo. Neste ponto não merece reparos a decisão de primeira instância. Primeiro porque o próprio Recorrente adicionou (parcialmente) a multa de mora aos depósitos judiciais. Segundo porque a denúncia espontânea é instituto previsto no art. 138 do CTN que garante a exclusão da responsabilidade da infração quando acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo, e não do depósito. Terceiro porque a cobrança de multa de mora, afastada a hipótese de denúncia espontânea, advém de expressa previsão legal (art. 61 da Lei 9.430/96).

Por fim, sendo devido a multa de mora, e considerando-se que os montantes depositados a este título só o foram parcialmente, deve-se imputar proporcionalmente os valores recolhidos de multa de mora, juros e principal. na forma prescrita pelo art. 163, c/c art. 108, ambos do CTN. Observo que o art. 163 não fixa expressamente regra de precedência entre tributo, multa (de mora ou de ofício) e juros moratórios. Como em outros dispositivos do CTN também não se encontra norma específica sobre como deve ser feita a alocação, utilizando-se a analogia admitida no art. 108 do CTN, com a inteligência do prescrito no art. 167 do mesmo dispositivo legal.

Ou seja, a imputação proporcional de pagamento decorre do sistema previsto no artigo 163 do CTN, c/c art. 167 do CTN. Em seu art. 163, o CTN apenas prevê que a autoridade

administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, na hipótese da existência simultânea de dois ou mais débitos do sujeito passivo. Já o art. 167 estabelece que a restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, “na mesma proporção”, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias. Da interpretação conjunta dos arts. 163 e 167 do CTN, chega-se à conclusão de que referido Diploma Legal não só estabelece, na imputação de pagamentos pela autoridade administrativa, a inexistência de precessão entre tributo, multa e juros moratórios, como também veda ao próprio sujeito passivo estabelecer precedência de pagamento entre as parcelas que compõem um mesmo débito tributário, ou seja, veda ao sujeito passivo imputar seu pagamento apenas a uma das parcelas que compõem o débito tributário.

Aceitar o pagamento somente dos juros, em linha específica do DARF, representa simples acatamento de pretendida imputação feita pelo próprio contribuinte, chamada de "imputação linear", entendimento que rechaçamos, com referência ao disposto, por exemplo, no Parecer PGFN/CDA/Nº 1936/2005.

Desta forma, nego provimento ao recurso voluntário, para declarar a legalidade da cobrança de multa de mora, da imputação proporcional dos valores depositados e a consequente suspensão parcial dos valores lançados, conforme o já fixado no Parecer Secat nº. 65/2009 (e-fls. 119).

A Delegacia da Receita Federal do domicílio do contribuinte deve:

- atentar para as atualizações das pesquisas juntadas (e-fls. 171/176), relativas aos depósitos judiciais alegados, adotando as providências cabíveis em caso de eventual conversão em renda de valores depositados ou de levantamento dos depósitos pelo contribuinte; '

- cientificar o contribuinte, intimando-o ao pagamento do crédito tributário remanescente da revisão de ofício no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência do presente acórdão, SALVO SE com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, ou extinto na forma prevista no artigo 156, inciso VI ou X, do mesmo diploma legal, facultando-lhe o direito de interposição de embargos de declaração e/ou recurso especial ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais relativamente à matéria' não abrangida pela ação judicial, observando-se a legislação em vigor.

*(documento assinado digitalmente)*

Lizandro Rodrigues de Sousa

Fl. 12 do Acórdão n.º 1201-003.209 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.001911/2003-10