

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94
Recurso nº. : 121.416
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1994 a 1999
Recorrente : PENNACCHI - INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA/PR
Sessão de : 12 DE JULHO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.236

INCONSTITUCIONALIDADE - A apreciação da constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo é de competência exclusiva do Poder Judiciário, pelo princípio da independência dos Poderes da República, como preconizado na nossa Carta Magna.

LANÇAMENTO - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória (CTN 142, parágrafo único), e o fato de a interessada estar discutindo a matéria na esfera judicial, estando com sua exigibilidade suspensa ou não, não impede o fisco de constituir o crédito, de ofício.

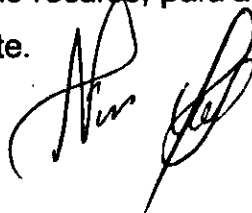
MULTA DE OFÍCIO - Incide normalmente a multa de ofício e juros de mora, na forma da legislação aplicável, sobre lançamento de ofício, mesmo com a exigibilidade do crédito suspensa por medida judicial, se na data do lançamento a contribuinte não estiver amparada por liminar em mandado de segurança, nos termos do art. 151, IV do CTN.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela norma então vigente, ainda que posteriormente venha a ser modificada ou revogada.

DECORRÊNCIAS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida em relação ao lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa ou efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PENNACCHI - INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, determinando o sobrestamento do feito em relação à multa de ofício (exceto a incidente sobre a exigência relativa aos juros do capital próprio), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, que dava provimento parcial ao recurso, para afastar a multa de ofício imposta sobre a parte questionada judicialmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



NILTON PÊSS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, IVO DE LIMA BARBOZA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente. o Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

Recurso nº. : 121.416

Recorrente : PENNACCHI - INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

RELATORIO

A contribuinte supra qualificada, recorre a este Colegiado, da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba / PR (fls. 432/440), que manteve as exigências impugnadas.

Por bem elaborado, adoto e transcrevo o relatório constante da decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, de fls. 433/435, vazado nos seguintes termos:

"Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme relatado a seguir:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 376/379) exige o recolhimento de R\$ 2.359.868,05 de imposto, multa de lançamento de ofício de 75% prevista no art. 4º, I da Lei nº 8.218/1991 e art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, c/c art. 106, II, 'c' da Lei nº 5.172/1966, além dos acréscimos legais, conforme demonstrativo de multas e juros de mora à fl. 377.

A autuação decorreu da utilização de índices diferentes dos previstos na Lei nº 8.880/1994 (Plano Real), para efeito do cálculo da correção monetária das demonstrações financeiras, nos meses de julho e agosto de 1994, ocasionando redução indevida do lucro líquido desses períodos, com reflexos na apuração do lucro real dos anos-calendário 1995 a 1999, conforme relatado no "Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal" às fls. 369/374 e demonstrativos de apuração às fls. 354, 356/363 e 376, tendo como enquadramento legal os arts. 195, 196, 394, 395 e 396 do RIR/1994, arts. 4º e 5º da Lei nº 9.249/1995, e art. 1º e 4º da Lei nº 9.316/1996.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

O Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 380/383), exige o recolhimento de R\$ 871.561,46 a título de contribuição, multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 4º, I da Lei nº 8.218/1991 e art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, c/c art. 106, II 'c' da Lei nº 5.172/1966, além dos acréscimos legais, conforme demonstrativo de multa e juros de mora à fl. 381.

A exigência resulta, além de tributação reflexa do IRPJ, conforme relatado no "Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal" às fls. 369/374 e demonstrativos de apuração às fls. 355, 364/367 e 380, também da falta de adição, no mês 12/1996, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, de despesas com juros sobre o capital próprio, no valor de R\$ 4.300.000,00 (fls. 372, item IV do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração de fls. 380/383).

Enquadrou-se o feito no art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988, art. 38 a 40 da Lei nº 8.541/1992, art. 9º, § 10 e art. 19 da Lei nº 9.249/1995 e art. 28 da Lei nº 9.430/1996.

Cientificada em 04/06/1999, tempestivamente, a autuada, por meio de procurador legalmente habilitado (mandato à fl. 401), apresenta, em 23/06/1999, impugnação às fls. 384/400, instruída com documentos de fls. 401/427, onde alega o seguinte, em síntese:

- inicialmente, informa que, em 20/06/1997 ingressou com Mandado de Segurança nº 97.201.29-43-3, perante a 1ª Vara Federal de Londrina-PR, pleiteando o direito à utilização de índices de correção monetária, nos meses de julho e agosto de 1994, diferente dos previstos no art. 38 da Lei 8.880/1994, haja vista que, segundo seu entendimento, teria havido expurgo de inflação nesses meses, provocando distorção na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, cujo processo encontra-se em fase de julgamento de Recursos de Apelação, por ela interposto, perante o TRF da 4ª Região.
- que, no curso da ação fiscal, e antes de qualquer lançamento de ofício, usando o direito que lhe é assegurado pelo art. 151, II do CTN, depositou em juízo os valores de IRPJ e CSLL, decorrentes da diferença pela aplicação de índices de correção monetária previstos no art. 38 da Lei nº 8.880/1994, conforme cópias das guias às fls. 422/427; alega que, em que pesem os depósitos por ela realizados com juros e multa de mora, o fisco autuou a totalidade do IRPJ e CSLL, acrescidos de juros e multa de ofício, sem considerar o que já havia sido depositado; entende que teria o direito ao depósito com base no art. 151, II do CTN e, conseqüentemente, excluída a responsabilidade pela infração, em face da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, estando sujeita apenas aos juros de mora, até porque não lhe caberia lançar a multa de ofício, competência exclusiva da autoridade administrativa; defende que os depósitos efetuados, nos termos do art. 151, II do CTN não se confundem com pagamento em denúncia espontânea, já que esses depósitos são direito do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

- contribuinte, assegurado em Lei Complementar; cita vasta jurisprudência administrativa acerca de denúncia espontânea;
- quanto ao IRPJ, conforme demonstrativo de fl. 393, afirma ter depositado judicialmente valor superior ao exigido pelo fisco, no montante a maior de R\$ 186.806,20, e, em razão disso, teria depositado também a maior o montante de R\$ 78.445,62 a título de juros de mora, e que tendo depositado a importância de R\$ 430.099,30 a título de multa de mora, não poderia ser exigida a multa de ofício, sem levar em consideração a multa depositada;
 - alega que a exigibilidade dos valores depositados estaria suspensa e que o auto de infração, por exigir esses valores duplamente, seria nulo;
 - quanto à exigência da CSLL, reclama que não teriam sido consideradas as antecipações realizadas no ano de 1993, as quais só poderiam ser compensadas com débitos futuros, como afirmado no "Termo de Verificação", título V, quarto parágrafo;
 - no que se refere à matéria autuada concernente à falta de adição, à base de cálculo da CSLL, dos juros sobre o capital próprio no período de apuração 12/1996, no valor de R\$ 4.300.000,00, afirma que a determinação contida na Lei nº 9.249/1995, no sentido de se considerar essa despesa indedutível, é não só inconstitucional como também faz incidir a contribuição sobre uma despesa, e despesa não é lucro;
 - defende que, como a Lei nº 9.430/1996, em seu art. 88, XXVI revogou o § 10 do art. 9º da Lei nº 9.249/1995, que determinava a adição dos juros sobre o capital próprio à base de cálculo da CSLL, essa lei nova, apesar de produzir seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, entrou em vigor na data de sua publicação (30/12/1996), e como tal, por não se tratar de aumento ou majoração de tributo, poderia ser aplicada no próprio período, ou seja, já no encerramento do balanço de 1996.

Diante do exposto, requer o cancelamento dos autos de infração de IRPJ e CSLL.

A autoridade monocrática, através da Decisão DRJ/CTA Nº 767, de 30 de setembro de 1999, considera os lançamentos procedentes, concluindo que:

- a) em conformidade com o ADN COSIT nº 03/1996, declarar a definitividade das exigências de IRPJ e CSLL, no que se refere à matéria levada à apreciação do Poder Judiciário (índices de correção monetária), e manter a exigência da multa de ofício e encargos legais, devendo ser observada a decisão judicial definitiva e os depósitos judiciais não espontâneos de fls. 422/427;
- b) julgar procedente a exigência da CSLL sobre a parcela relativa à falta de adição, em 12/1996, dos juros sobre o capital próprio,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

prossequindo-se na cobrança do valor de R\$ 39.587,05, da multa de ofício de R\$ 29.690,28 e dos juros de mora.

Devidamente cientificada da decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 459/477), onde basicamente reapresenta os mesmos argumentos da impugnação, solicitando o cancelamento do auto de infração.

Esclarece no requerimento, que o depósito de 30% exigido para admissão do recurso voluntário encontra-se efetuado em valor superior, como se vê das guias de fls. 422/427.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. S. P.' or similar, written in a cursive style.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

O recurso é tempestivo, e em princípio, preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A recorrente, no item "3" de sua peça reclamatória, embora afirme que a autoridade julgadora singular, trazendo argumentos falsos, sustenta as imposições que lhe foram impostas, o que motivaria o recurso, em nenhum momento indica quais as falsidades contidas na decisão, razão porque considero improcedente o protesto, devendo o mesmo ser ignorado.

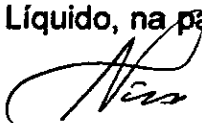
Preliminarmente, quanto a alegação da inconstitucionalidade das leis, entendo não ser o Conselho de Contribuintes o local próprio para esta discussão, pois tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu art. 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Afasto a preliminar.

No mérito.

Quanto aos autos de infração referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, na parte referente a utilização de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

Índices de correção monetária diverso do estabelecido pela legislação, como observado no recurso, a recorrente não trouxe à impugnação qualquer matéria de mérito, visto que essa questão está "*sub judice*", pois a matéria foi submetida à apreciação do Poder Judiciário, por meio do Mandado de Segurança, n.º de origem 972012943-1, cuja sentença no julgamento de 1ª instância teve denegada a segurança pleiteada, sendo interpostos recursos, na modalidade de Agravo de Instrumento n.º 1999.04.01.020546-5 (fls. 442) e Apelação em Mandado de Segurança n.º 1999.04.01.050205-8 (fls. 443), ainda pendentes de apreciação final.

Estando a matéria submetida a apreciação do Poder Judiciário, e em atenção ao ADN COSIT 03/1996, na esfera administrativa a exigência deve ser considerada como definitivamente constituída, devendo ser observada a decisão judicial definitiva.

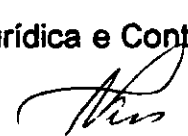
Quanto às matérias expressamente recorridas:

IRPJ e CSLL - LANÇAMENTO DOS VALORES JÁ DEPOSITADOS e MULTA DE OFÍCIO.

A recorrente, no curso da ação fiscal, mesmo não gozando dos efeitos da espontaneidade prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, promoveu depósitos judiciais, dizendo serem integrais e referentes a IRPJ e CSLL, acrescidos de juros e de multa de mora (fls. 422/427).

Observe que o início do procedimento fiscal deu-se em data de 19/03/1999; os depósitos judiciais datam de 10/05/1999; e a comunicação à DRF de origem a respeito dos depósitos, ocorreu em 20/05/1999.

Não estando a recorrente ao amparo da espontaneidade para efeito da incidência de penalidades, conforme muito bem demonstrado na decisão recorrida, em análise aos dispositivos legais (art. 138 e 151, II do CTN e art. 7º do Decreto 70.235/72), correto o procedimento da fiscalização, de constituição dos créditos referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro

R  

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

Líquido, assim como a exigência da multa de ofício e dos juros de mora, através de Auto de Infração

Registro que mesmo estando o crédito tributário com sua exigibilidade suspensa, o que não é o caso no presente, é perfeitamente admissível a sua constituição, conforme pronunciamento da PGFN, por meio do Parecer PGFN/CRJ/n.º 1.064/93, de 01/11/93, em consulta formulada pela SRF sobre a possibilidade de se efetuar o lançamento tributário nos casos em que há a suspensão da exigibilidade do crédito, e considerando o disposto no art. 62 do Decreto 70.235/72, de cujo parecer se reproduzem alguns itens:

"5. Do conceito sub examine, verifica-se, no que respeita à matéria em tela, que, tanto a concessão de medida liminar em mandado de segurança, como o depósito em dinheiro do montante do crédito tributário, tornam sua exigibilidade, isto é, sua cobrança, suspensa.

6. Anote-se, assim, preliminarmente, que exigibilidade suspensa evidencia cobrança suspensa, assim entendida a abstenção da atuação da autoridade fiscal no sentido de, observada a legislação aplicável, constranger o contribuinte em débito com o Fisco à ação que vise elidir a exigência, por meio de pagamento (CTN, art. 156, inciso I).

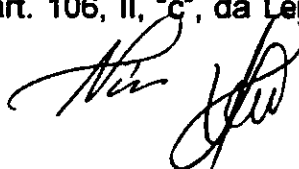
8. Como se verifica, o crédito tributário existe a partir do momento em que se formaliza, na conformidade do art. 142 do Código Tributário Nacional, litteris:

"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 de penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional" (grifos na transcrição)

9. Logo, sem lançamento não há crédito tributário. Deflui daí, como o comando objeto do "caput" do art. 151 do CTN é no sentido de suspender a exigibilidade do crédito tributário, resulta que a ação do Fisco é suspensa ex-vi-legis, após a efetivação do lançamento, que, aliás, não pode deixar de ser efetuado, por se tratar de atividade administrativa vinculada e obrigatória (parágrafo único do art. 142)."

Com relação à imposição da multa de ofício de 75%, sua exigência seguiu estritamente o que determinava a legislação aplicável, ou seja, o art. 4º, I da Lei 8.218/1991 e art. 44, I da Lei 9.430/1996, c/c art. 106, II, "c", da Lei 5.172, não sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

aplicável ao caso presente o disposto no art. 63 da Lei 9.430/1996, haja vista que na data do início do procedimento fiscal a interessada não estava amparada por medida liminar em mandado de segurança, na forma do art. 151, IV do CTN, requisito indispensável para a não aplicação da penalidade.

Da mesma forma, não se pode recorrer ao amparo do Inciso II do Art. 151 do CTN, pois o mesmo prevê a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, porém quando o depósito for por seu montante integral, o que não ocorreu no caso sob análise, sendo o depósito, conforme informado pela recorrente, realizado "com multa de mora e juros de mora" (grifos nossos), e, estando a interessada sob fiscalização, com a perda da espontaneidade, para ser considerado o "depósito do seu montante integral", deveria o mesmo ser realizado com a aplicação da multa de ofício.

No que reporta à incidência de juros de mora no presente lançamento, é de se destacar que a sua exigência está em consonância com a legislação pertinente, não havendo qualquer previsão legal que dispense a sua aplicação.

De qualquer forma, por estar a matéria sub judice, após decisão definitiva na esfera judicial, como já esclarecido pela fiscalização no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, os depósitos judiciais realizados poderão ser normalmente utilizados por ocasião do deslinda da questão, ou seja, serem levantados pela interessada caso obtenha êxito em sua ação judicial ou convertidos em renda da União, no caso de decisão transitada em julgado lhe seja desfavorável, aplicando-se o disposto no art. 43 § 2º do Decreto 70.235/72.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

Por bem elaborado, adoto e transcrevo parte do voto contida na decisão recorrida (fls. 438/439):

"A Lei n.º 9.249/1995, em seu art. 9º, § 10, que instituiu as regras de apuração do IRPJ e CSLL para o ano calendário de 1996, em relação aos juros sobre o capital próprio, assim dispôs:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

Acórdão nº. : 105-13.236

"Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos de apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócio ou acionista, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro-rata dia, da Taxa de Juros a Longo Prazo – TJLP.

§ 1º

§ 10. O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido."

Já, a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Em seu art. 88, XXVI, revogou, dentre outros dispositivos, o § 10 do art. 9º da Lei n.º 9.249/1995, dispondo, porém, em seu art. 87, que as normas nela contidas entrariam em vigor na data de sua publicação, produzindo os efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997, o que foi ratificado também pelo art. 64 da IN SRF n.º 93 de 24/12/1997, que se reporta aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997 e que é norma complementar à legislação tributária, em face do disposto no art. 100, I do CTN.

Como se depreende da legislação mencionada, no ano calendário 1996 os juros sobre o capital próprio, contabilizados no período, deveriam ser adicionados ao lucro líquido para efeito da apuração da base de cálculo da contribuição social, só vindo a ser permitida a sua dedutibilidade a partir dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1997.

Desta forma, não há como acolher a pretensão da interessada no sentido de considerarem esses juros dedutíveis no encerramento do ano-calendário 1996, por expressa vedação legal.

Ademais, como dispõe o art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

...

Desta forma, considerando que o procedimento da interessada em não adicionar os juros sobre o capital próprio, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL no período de apuração 12/1996, não encontra respaldo legal, e ainda, não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13907.000159/99-94

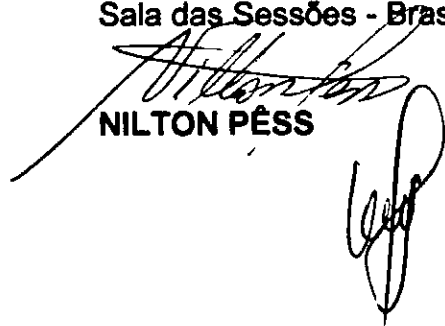
Acórdão nº. : 105-13.236

estando essa matéria contemplada na ação judicial, é de se manter a exigência a esse título."

Resumindo, quanto ao presente processo, voto em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, considerando que a parte da exigência questionada judicialmente não foi objeto de recurso, na parte recorrida, voto por negar provimento, devendo ficar sobrestada a exigência do feito, em relação à multa de ofício, exceto a relativa aos juros do capital próprio.

É o meu voto.

Sala das Sessões - Brasília - DF, em 12 de julho de 2000.


NILTON PÊSS

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13907.000159/99-94
Recurso nº : 121.416
Matéria : IRPJ e OUTRO – EX.: 1994 a 1999
Recorrente : PENNACCHI – INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Sessão de : 12 DE JULHO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.236

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora.

Não obstante os respeitáveis termos do voto do Dr. Conselheiro-Relator, Nilton Pêss, ousou discordar quanto ao primeiro item constante da autuação.

Os fatos objeto do litígio estão claros. A Recorrente depositou judicialmente o valor dos tributos exigidos pelo Fisco, acrescidos de juros e multa moratórios, após o início de ação fiscal, mas antes do lançamento de ofício.

A divergência situa-se nas aplicabilidade ou não da multa de ofício, objeto no auto de infração que deu origem ao recurso ora em julgamento.

A decisão recorrida apoia-se em que não cabe a aplicação da regra de exclusão de responsabilidade pela infração, insculpida no artigo 138 do CTN, posto que a norma legal condiciona a exclusão à espontaneidade do sujeito passivo, definindo-a como a denúncia da infração, acompanhada do pagamento devido, antes do início de ação fiscal.

Assim, dado que o depósito foi efetuado após o início da ação fiscalizadora, estaria afastada a caracterização da espontaneidade, única forma capaz de afastar a aplicabilidade da multa de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13907.000159/99-94
Acórdão nº : 105-13.236

Por seu lado, a Recorrente nega haver efetuado qualquer denúncia espontânea de infração e afirma que, ao contrário, persiste litigando judicialmente para ver reconhecida a inexigibilidade dos tributos.

A Recorrente não se socorre da regra inscrita no artigo 138 do CTN para eximir-se da sujeição à multa penal, mas encarece que, estando suspensa a exigibilidade do tributo pelo depósito judicial, não se configurou a infração consistente em falta de recolhimento.

Sem dúvida, não é possível ao Fisco exigir o recolhimento e nem, por conseguinte, imputar infração configurada na sua falta, se o suposto crédito tributário está com a exigibilidade suspensa.

Resta verificar, então, se no caso estava efetivamente suspensa a exigibilidade do tributo, quando lavrado o auto de infração.

As hipóteses de suspensão do crédito tributário estão elencadas no artigo 151 do Código Tributário Nacional, assim:

**Art. 151 – Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

I – (omissis)

II – o depósito do seu montante integral;

III – (omissis)

IV – a concessão de liminar em Mandado de Segurança.”

No caso, está em curso Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente antes do início da ação fiscal. Essa circunstância é incapaz entretanto de, por si só, suspender a exigibilidade dos tributos, porquanto não houve liminar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13907.000159/99-94
Acórdão nº : 105-13.236

Por outro lado, é certo que ocorreu o depósito judicial, após o início da ação fiscal, mas antes da lavratura do Auto de Infração.

A suspensão do crédito tributário, na dicção do inciso II do artigo 151 do Código Tributário Nacional, somente se caracteriza diante do depósito do valor integral do crédito tributário. A regra não condiciona a suspensão à efetivação do depósito antes do início de ação fiscalizadora.

A identificação do valor integral do crédito tributário constitui, pois, o cerne da questão.

Seu deslinde encontra-se no texto legal, e, mais especificamente, no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

O artigo 142 do CTN, que cuida da "constituição do crédito tributário", título do capítulo em que se insere, diz:

*"Art. 142 – Compete privativamente a 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.
Parágrafo único – A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

Assim, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, mas o crédito tributário correspondente somente se constitui com o lançamento, ainda que a este se confira caráter meramente declaratório. É com o lançamento que o crédito tributário adquire liquidez e certeza.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13907.000159/99-94
Acórdão nº : 105-13.236

Ademais, somente a autoridade administrativa pode constituir o crédito tributário, e aplicar multa penal.

Enquanto não o fizer, a pena integra o crédito tributário.

Assim, quando o inciso II do artigo 151 do CTN elenca o depósito do valor integral do crédito tributário como medida geradora da suspensão desse crédito, está, necessariamente, tratando de hipótese em que o sujeito passivo questiona a sua exigibilidade.

Nesse rumo é, portanto, importante acentuar que o depósito de que trata o artigo 151, II, do CTN, não se confunde com o pagamento espontâneo regido pelo artigo 138 do CTN. O efeito do pagamento é a exclusão da responsabilidade pela infração enquanto que o efeito do depósito é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Essa suspensão, justamente como deflui da terminologia, é situação temporária. O pagamento extingue o crédito, configurando pois situação definitiva.

O pressuposto do depósito é a não conformação com a exigência, enquanto o pressuposto da denúncia espontânea acompanhada de pagamento é a admissão da exigibilidade fiscal. São, pois, hipóteses inteiramente distintas, tanto na natureza quanto nos efeitos.

A exclusão da responsabilidade pela infração na forma prevista no artigo 138 do CTN, somente ocorre se o contribuinte admitir a prática de infração e efetuar o pagamento do crédito tributário, antes do início da ação fiscal.

Já a suspensão da exigibilidade do tributo ocorre sempre que o contribuinte efetuar o depósito; providência que não se submete à condição de

RC

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 13907.000159/99-94
Acórdão nº : 105-13.236

anterioridade. O depósito pode ser efetuado a qualquer tempo, antes ou depois do início da ação fiscal, antes ou depois da lavratura do auto de infração.

Se o depósito é feito antes da lavratura do auto de infração, o valor da multa penal – ainda não aplicada pela autoridade competente – não integra o valor do crédito tributário. Se for realizado depois da lavratura do auto de infração, o depósito somente suspenderá a exigibilidade do crédito se efetuado no valor total do lançamento, vale dizer, se corresponder ao somatório de principal, juros e multa penal.

Essa a disciplina legal da matéria, constante do Código Tributário Nacional, que não permite hesitações.

Concluo, assim, que, antes da aplicação da multa penal pela autoridade competente, seu valor não integra o crédito tributário. Por outro lado, concluo que não existe supedâneo legal para a recusa do direito de depósito previsto no inciso II do artigo 151 do Código Tributário Nacional depois do início da ação fiscal. O depósito pode ser feito até mesmo depois do lançamento, pois a lei não estabelece restrições e não cabe ao intérprete atribuir ao texto legal o que nele não se contém.

Concluo, também, que não é exigível o depósito da multa penal juntamente com o depósito do principal, para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário, se esse depósito antecede o lançamento. Nessa ocasião, a multa não integra o crédito, como visto atrás.

No caso do depósito haver mora, o depósito do crédito tributário terá sido integral se corresponder ao somatório do principal e acréscimos moratórios, posto que esses acréscimos independem de atividade da autoridade administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13907.000159/99-94
Acórdão nº : 105-13.236

Se o depósito for realizado, mesmo após o início da ação fiscal, mas antes do lançamento, suspende-se a exigibilidade do crédito tributário. A partir do depósito a falta de recolhimento não configura mais infração. De fato, essa infração fica descaracterizada face a desobrigação de recolhimento resultante da suspensão da exigibilidade obtida mediante o depósito judicial, efetuado com fulcro no inciso II do artigo 151 (não confundir com pagamento espontâneo ou admissão de cometimento de infração, objeto do artigo 138 do CTN).

Resumindo:

1. a multa penal somente integra o crédito tributário com a aplicação pela autoridade competente, em atividade de lançamento. Antes dessa aplicação o crédito tributário compõe-se de principal e acréscimos moratórios, se houver.
2. O depósito antes do lançamento, e mesmo depois do início da ação fiscal, suspende a exigibilidade do crédito tributário, se integral. Considera-se integral o depósito do principal com acréscimos moratórios, se efetuado fora do prazo próprio.
3. Esse depósito não tem o efeito de excluir responsabilidade por infração, efeito esse que somente se obtém pela denúncia espontânea de cometimento do ilícito acompanhada do pagamento devido, cf. art. 138 do CTN.
4. O depósito tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário correspondente, e essa suspensão impossibilita a caracterização de infração consubstanciada em falta de recolhimento do crédito tributário suspenso.
5. Não é possível obstar o recurso do sujeito passivo ao Judiciário, quando entende que a tese fiscal é inadequada. Quando ocorre o recurso ao Judiciário, o sujeito passivo pode, para eximir-se de pena, na hipótese de não alcançar êxito final da demanda,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13907.000159/99-94
Acórdão nº : 105-13.236

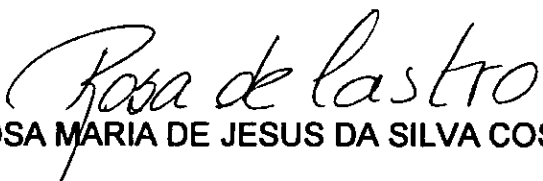
efetuar o depósito da quantia correspondente ao questionamento objeto da ação. Se efetivar esse depósito extemporaneamente, deve fazê-lo com os acréscimo moratórios.

6 Não é exigível o depósito do valor da multa penal, enquanto esta não foi aplicada, porquanto somente pela aplicação ela passa a integrar o crédito tributário.

7 Não é exigível que o depósito objeto do inciso II do art. 151 do CTN seja feito antes do início da ação fiscal: o requisito não consta da lei nem pode ser imposto pelo intérprete.

8 Por conseguinte, a imposição da multa penal quando o crédito tributário estava já com sua exigibilidade suspensa, não procede: não é possível acusar de infração consistente em falta de recolhimento de tributo cuja exigibilidade estava, na data da lavratura do auto, suspensa.

Com essas considerações dou provimento ao recurso.


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO