



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15374.000418/2001-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.128 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria COFINS
Recorrente PRISCO PARAÍSO ADVOGADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/1997 a 31/10/1998

PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. ART. 142 DO CTN. MULTA DE OFÍCIO. DISPENSA. ART. 63 DA LEI Nº 9.439/96. DEPÓSITO. PARECER CST/SRF Nº 02/99.

Não é o art. 63 da Lei nº 9.430/96 que autoriza a lavratura de auto de infração para prevenir a decadência, mas é o próprio art. 142 do CTN que o determina em todas as hipóteses, sob pena de responsabilidade funcional, independentemente da situação da exigibilidade do auto de infração.

O art. 63 da Lei nº 9.430/96 cuida é da dispensa do lançamento de multa de ofício nas hipóteses que enumera, entre as quais não se inclui a suspensão da exigibilidade em razão do depósito integral (art. 151, II do CTN). Não obstante isso, mediante o Parecer CST/SRF nº 02/99 firmou-se o entendimento na Receita Federal que também não caberia o lançamento da multa de ofício quando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário seja decorrente de depósito judicial ou administrativo.

DEPÓSITO. JUROS DE MORA. SUSPENSÃO DA FLUÊNCIA. DATA DO DEPÓSITO.

De acordo com a legislação tributária, há incidência de juros de mora sobre o valor dos tributos devidos e não pagos nos respectivos vencimentos, independentemente da época em que ocorra o posterior pagamento e de se encontrar o crédito tributário na pendência de decisão administrativa ou judicial, entretanto, será suspensa a fluência dos juros de mora quando houver o depósito do montante integral do crédito tributário considerado como devido, desde a data do depósito, quer seja este administrativo ou judicial.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidas as Conselheiras Thais De Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Vinícius Guimarães (Suplente convocado) e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que foi substituído pelo Suplente convocado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro que julgou o lançamento procedente.

Versa o processo sobre auto de infração para a prevenção da decadência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), lavrado com a exigibilidade suspensa do crédito tributário no valor total de R\$79.045,91, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses 11/1997 a 10/1998, incluídos principal, e juros de mora calculados até 31/01/2001. Consta que houve depósito judicial dos respectivos montantes.

Inconformada a contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese: a) inaplicabilidade do art. 63 da Lei nº 9.430/96, eis que a exigibilidade estava suspensa pelo depósito judicial integral e tempestivo nos autos da Ação Ordinária (Processo nº 97.0112583-5), em curso perante a 30ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro, sendo que nenhuma diferença foi apontada pelo Auditor-Fiscal autuante; e b) improcedência dos valores lançados a título de juros de mora em face do referido depósito.

O julgador de primeira instância não acatou os argumentos da impugnante, sob os seguintes fundamentos:

- Ainda que suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos moldes do art. 151 do CTN, o lançamento deve ser sempre levado a cabo. E a razão disto é imediata. Materializada a hipótese juridico-tributária da regra-matriz de incidência, isto é, dado o fato jurídico-tributário, começa a fluir o prazo decadencial contra o direito subjetivo da Fazenda Pública que acaba de vir a lume. Necessário se faz, portanto, assegurar este direito.

- Quanto à alegação de não cabimento dos juros de mora em razão dos depósitos judiciais, é necessário esclarecer que, de acordo com a legislação em vigor, tais acréscimos são devidos mesmo durante o período em que o crédito tributário tiver sua exigibilidade suspensa por decisão administrativa ou judicial, como prevê o art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79. Porém, havendo a conversão em renda, e tratando-se de depósito judicial do montante integral efetuado dentro do prazo de vencimento do tributo, o crédito tributário estará

extinto, não havendo mais razão para falar-se em exigência dos juros moratórios relativos ao lançamento de ofício. A menção dos juros de mora no lançamento visa apenas a quantificar o montante do crédito atualizado naquela data, para controle tanto da Receita Federal como da contribuinte.

Cientificada da decisão da DRJ em 30/10/2009, a contribuinte apresentou o recurso voluntário em 26/11/2009, mediante o qual repisa as alegações da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Alega a recorrente a improcedência da autuação, vez que os débitos lançados já se encontravam constituídos através da confissão de dívida por meio das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF's, inclusive tais valores foram objeto de depósito judicial.

Ocorre que, à época da lavratura do auto de infração, vigia o entendimento na Receita Federal no sentido de que somente o *saldo a pagar* declarado na DCTF era considerado confissão de dívida, passível de imediata execução pela Procuradoria da Fazenda, sendo que os demais débitos informados da DCTF, como, por exemplo, aqueles com suspensão de exigibilidade por medida judicial, deveriam, quando não confirmadas as situações relatadas, ser objeto de lançamento de ofício.

Nesse sentido, bem esclareceu Guido Amaral Júnior¹, em monografia apresentada ao Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP:

(...)

Muito embora as instruções normativas instituidoras da DCTF tenham sido editadas em vista do disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, a Administração Tributária, por meio da Instrução Normativa nº 45, de 05/05/1998 (com alterações posteriores), adotou, à época, o entendimento de que apenas o saldo a pagar declarado podia ser considerado confessado de fato, e portanto “crédito tributário” constituído e passível de ser enviado de imediato para inscrição em Dívida Ativa da União. O restante do débito, declarado extinto ou em outras situações quaisquer (parcelado, compensado, suspenso por medida judicial, etc.), com vinculações de créditos portanto, caso não confirmadas as informações do contribuinte, eletronicamente ou

¹ AMARAL JÚNIOR, Guido. A DCTF como instrumento de constituição do crédito tributário: o fim do instituto da homologação e breve análise acerca de seus prazos de decadência e prescrição. Brasília, 2010. 74f. – Monografia (Especialização). Instituto Brasiliense de Direito Público. <http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/handle/123456789/355> - Acesso em 09/04/2018.

em auditoria fiscal interna, deveria ser lançado de ofício para que fosse constituído. Esse entendimento foi dado pelo art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998(...).
(...)

Tal entendimento estava delineado pelo art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998, na alteração dada Instrução Normativa SRF nº 15, de 14 de fevereiro de 2000, e depois foi confirmado pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, nos seguintes termos:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 1º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF Nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF Nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas-IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas nas DCTF e na Declaração de Rendimentos, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.

§ 4º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os §§ 2º e 3º, serão exigidos por meio de lançamento de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto na Instrução Normativa SRF Nº 094, de 24 de dezembro de 1997.

No entanto tal posicionamento foi alterado por determinação legal no art. 18 da Medida Provisória nº 135, publicada em 31.10.2003 em edição extra do Diário Oficial da União, depois convertida na Lei nº 10.833/2003, que limitou as hipóteses de lançamento de ofício descritas no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, assim prescrevendo:

MP nº 135/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática

das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

*§1ª Nas hipóteses de que trata o **caput**, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.*

(...)

Dessa forma, no presente caso concreto, o lançamento é um ato jurídico perfeito, já consumado segundo as normas e entendimentos vigentes à época da sua lavratura, em 05/02/2001, que não poderá ser alcançado por lei posterior, nos termos do art. 6º da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB)².

Não menos importante é que à Administração Pública Federal, nos termos do art. 2º, XIII da Lei nº 9.784/99, é "vedada aplicação retroativa de nova interpretação". Tivesse a fiscalização, por hipótese, optado pelo envio direto dos presentes débitos informados na DCTF para inscrição em Dívida Ativa da União, sem a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, certamente, que a contribuinte teria esse dispositivo legal a seu favor.

Nessa linha também é o entendimento de James Marins³ abaixo transcrito:

f.3. Efeitos originários das DCTF's e irretroatividade. Como vimos, em seu regime original as DCTF's tão somente operavam efeitos constitutivos à declaração contida no campo "saldo a pagar". Nesse modelo todos os demais campos preenchidos pelo contribuinte não assumiam natureza constitutiva, mas meramente informativa. Posteriormente, a norma contida no art. 18 da MedProv 135/2003 atribuiu efeitos de confissão de dívida a toda declaração contida na DCTF. Tais efeitos confessionais, porém, não podem ser aplicados a DCTF's apresentadas antes da entrada em vigor desta legislação porque a norma em tela não pode operar efeitos retroativos. Isso porque se afigura inadmissível - à luz de nosso ordenamento - que a lei nova "requalifique" fatos já ocorridos ou atos jurídicos adredemente praticados (ato jurídico perfeito, art. 5º, XXXVI, da CF, emprestando-lhes novo significado. E, nesse caso específico, a requalificação é substancial. O art. 18 da MedProv 135/03 alterou o regime jurídico das DCTF's para que todas as informações nela contidas, que antes tinham valor jurídico de mera "declaração", passem a ser qualificadas como "confissão".

(...)

² Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. (Redação dada pela Lei nº 3.238, de 1957)

§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)

§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)

§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)

³ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 11. ed. rev. e atual. São Paulo, RT, 2018, p. 211.

Não se deve olvidar também que o lançamento de ofício não é prejudicial ao sujeito passivo, pelo contrário, é a forma que garante o direito ao contraditório e ampla defesa no âmbito administrativo, o que não é assegurado na hipótese em que se considera a constituição do crédito tributário pela própria informação na DCTF.

Do mesmo modo, a tese no sentido de que "O depósito judicial afasta a necessidade do procedimento formal de constituição do crédito tributário", não seria hábil a gerar a improcedência do lançamento efetuado em conformidade com legislação vigente à época da sua feitura, no qual se assegurou maiores direitos ao contribuinte.

Quanto à alegação de inaplicabilidade do art. 63 da Lei nº 9.430/96, ela não traria nenhum proveito à recorrente, vez que não é tal dispositivo que autoriza a lavratura de auto de infração para prevenir a decadência, mas é o próprio art. 142 do CTN que o determina em todas as hipóteses, sob pena de responsabilidade funcional, independentemente da situação da exigibilidade do auto de infração, nos seguintes termos:

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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O art. 63 da Lei nº 9.430/96 cuida, como se vê abaixo, é da dispensa do lançamento de multa de ofício nas hipótese que enumera, entre as quais, como dito pela recorrente, não está incluída a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face do depósito do montante integral tratada no art. 151, II do CTN:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Ainda assim a recorrente não será prejudicada, eis que, em homenagem ao princípio da igualdade previsto no art. 150, II da Constituição Federal, mediante o Parecer CST/SRF nº 02/99, firmou-se o entendimento na Receita Federal que não caberia também a multa de ofício nos casos de suspensão da exigibilidade em face do depósito do montante integral, nestes termos: " (...) conclui-se que, ao dispor sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na constituição de créditos tributários para prevenir a decadência, entendeu o legislador desnecessário expressar que o tratamento previsto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996 estende-se aos casos de suspensão da exigibilidade do crédito em razão do depósito do seu montante integral, pois dispensável é legislar sobre o óbvio."

Quanto à incidência dos juros de mora, ela é devida durante o curso do processo administrativo ou judicial, inclusive durante o prazo em que a cobrança estiver suspensa em face da interposição de recurso administrativo ou de decisão judicial, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79. A fluência dos juros de mora somente é suspensa a partir da realização de depósito administrativo ou judicial do montante integral⁴.

No caso concreto, o depósito judicial foi efetuado em 10 de dezembro de 97, na data de vencimento do tributo, mas mesmo assim o auto de infração foi lavrado em 05/02/2001 com a exigência de juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento, como determina o art. 61, *caput* e §3º da Lei nº 9.430/96.

Compreende-se a afirmação na decisão recorrida de que "a menção dos juros de mora no lançamento visa apenas a quantificar o montante do crédito atualizado naquela data, para controle tanto da SRF como da contribuinte", sendo que "havendo a conversão em renda, e tratando-se de depósito judicial do montante integral efetuado dentro do prazo de vencimento do tributo, o crédito tributário estará extinto, não havendo mais razão para falar-se em exigência dos juros moratórios relativos ao lançamento de ofício".

No entanto, como na data da lavratura do auto de infração já havia sido efetuado pela contribuinte o depósito judicial no montante integral do débito lançado, não poderia ter havido exigência de juros de mora, em face do próprio entendimento da Receita Federal, veiculado em Perguntas e Respostas acima referidas, de que "A única hipótese em que se suspenderá a fluência dos juros de mora é aquela em que houver o depósito do montante integral do crédito tributário considerado como devido, desde a data do depósito, quer seja este administrativo ou judicial".

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para a exoneração dos juros de mora em face da comprovação da realização de depósito judicial no montante integral vinculado à ação judicial nº 97.0112583-5 anteriormente à autuação.

⁴ Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

[Perguntas e Respostas no sítio da RFB: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dipj-declaracao-de-informacoes-economico-fiscais-da-pj/respostas-2012/capitulo-xviii-acruscimos-legais-revisada-2012.pdf>, acesso em 08/09/2016]

(...)

004 Haverá a incidência de juros de mora durante o período em que a cobrança do débito estiver pendente de decisão administrativa?

Sim. De acordo com a legislação tributária, há incidência de juros de mora sobre o valor dos tributos ou contribuições devidos e não pagos nos respectivos vencimentos, independentemente da época em que ocorra o posterior pagamento e de se encontrar o crédito tributário na pendência de decisão administrativa ou judicial.

A única hipótese em que se suspenderá a fluência dos juros de mora é aquela em que houver o depósito do montante integral do crédito tributário considerado como devido, desde a data do depósito, quer seja este administrativo ou judicial.

Se o valor depositado for inferior àquele necessário à liquidação do débito considerado como devido, sobre a parcela não depositada incidirão normalmente os juros de mora por todo o período transcorrido entre o vencimento e o pagamento.

Normativo: RIR/1999, art. 953, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º.

(...)

É como voto.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora