



**Processo nº** 15954.720005/2019-79  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-010.626 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 14 de setembro de 2020  
**Recorrente** COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/12/2002

**AUTO DE INFRAÇÃO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO JUDICIAL**

Exclui-se do lançamentos a multa de ofício e juros de mora até o montante garantido pelos depósitos anteriores ao procedimento de ofício

**MULTA DE MORA. DEPÓSITOS JUDICIAIS.**

Sobre eventuais depósitos judiciais efetuados após o vencimento do tributo, incide a multa de mora, como acréscimo legal, prescindindo-se de lançamento de ofício. Art. 61 da Lei 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para exonerar a multa de ofício e juros de mora sobre as parcelas depositadas judicialmente até o vencimento do tributo.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Possas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no Acórdão de Recurso Voluntário nº 201-79.474, de 26/07/2006 (fl. 968 a 983)

### Lançamento de ofício

O Auto de Infração (fl. 11 a 41) foi lavrado em 14/07/2003 para constituir de ofício IPI, decorrente de irregularidades na sua apuração:

a) O Fisco glosou crédito presumido, ao argumento de que a contribuinte é cooperativa unificadora de vendas, e não “produtora e exportadora”, conforme exigiria a Lei.

b) Além disso, a contribuinte havia submetido ao Poder Judiciário diversas demandas relacionadas à base de cálculo do IPI sobre açúcar, e havia feito depósitos judiciais da parte que entendia incabível, e consignado o IPI à parte nas notas fiscais de saída. Não obstante, o Fisco também apontou que teria sido adotada base de cálculo diversa da prevista em lei, uma vez que o valor calculado do IPI estaria excluído do preço pago.

O lançamento foi feito com multa de ofício e juros de mora sobre a totalidade do tributo lançado, mesmo existindo depósitos judiciais parciais.

### Impugnação

Na Impugnação (fls. 596 a 625), a contribuinte, em síntese, sustenta: o valor a menor seria decorrente do expurgo do próprio IPI da base de cálculo; o crédito presumido seria devido, porque a impugnante seria a substituta tributária das cooperativas filiadas; nos termos da legislação própria e do Ato Declaratório Cosit 39/97. Caso prevalecesse a insuficiência de depósitos, a multa de ofício e os juros não poderiam incidir sobre a parcela da exigência depositada judicialmente;

### Acórdão de impugnação

A DRJ/Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão 4.529, de 19/11/2003, julgou improcedente a demanda, mantendo integralmente o lançamento.

A decisão (fl. 780 a 787) considera que os depósitos judiciais somente poderiam suspender a exigência de multa e juros quando fossem integrais, nos termos do art. 151, II do CTN, o que não teria sido o fato. Assenta ainda que o crédito presumido de IPI pertence à empresa cooperada, e não à cooperativa em apuração centralizada.

### Recurso Voluntário e Decisão Recorrida

No Recurso Voluntário (fls. 810 a 843), se reiteraram as razões de defesa aviadas em Impugnação. Acrescentou-se preliminar de nulidade, porque, segundo entende a cooperativa, a decisão de primeira instância administrativa teria alterado o fundamento do lançamento, no que tange ao crédito presumido de IPI. Apresentou-se ainda petição intitulada “Razões adicionais ao Reurso Voluntário”, apontando fato novo no advento do art. 18 da Lei 10.833/2003, que alterou as condições de multa por compensação indevida.

A decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão 201-79.474 (fls. 968 a 983) deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, tendo decidido:

- A apuração fiscal foi correta quanto à base de cálculo do IPI, porquanto não houve destaque de IPI e a base de cálculo é o preço;

- Ausente medida judicial liminar suspensiva, a multa de ofício somente estaria suspensa no caso de depósito judicial integral;
- O crédito presumido não poderia ter sido apurado e escriturado centralizadamente pelo cooperativa;
- Os juros de mora devem incidir, seja qualquer a causa suspensiva;
- A multa de ofício relativa à parcela do lançamento que constou da DCTF, com indicação de suspensão por medida judicial, deve ser substituída pela multa de mora.

### **Do Recurso Especial**

A contribuinte suscita então, em Recurso Especial (fls. 1.000 a 1.019), divergência quanto às seguintes matérias:

- 1- Descabimento da multa e dos juros sobre a parte do crédito tributário depositada, para a qual apresentou os paradigmas 203-02.684 203-08.164;
- 2 - Impossibilidade de substituição da multa de ofício pela multa de mora, com os paradigmas 204-02.253 e 101-96.191;
- 3 - Impossibilidade de inovação do lançamento em instância de julgamento, tendo apresentado os paradigmas 104-18.855 e CSRF/01-04.535.

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção e o Presidente do Carf admitiram somente as matérias 1 e 2 para seguimento. A terceira matéria foi rejeitada, porque os paradigmas tratavam de matérias estranhas aos autos e continham situações fáticas diferentes, que não permitiriam a comparação dos julgados, conforme Despachos à fls. 1.058 a 10.59, 1.072 a 1.075 e 1.076 a 1.077.

Houve interposição de Agravo por parte do contribuinte, porém não conhecido, considerando se tratar de decisão definitiva já tomada em sede de reexame de admissibilidade, e ainda foi negado o pedido de retificação de despacho, posto que não restava demonstrado erro material ou lapso manifesto na decisão atacada.

### **Contrarrazões da Fazenda Nacional**

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Especial, sustentando que somente o depósito integral suspenderia a exigibilidade do crédito tributário, conforme súmula 112 do STJ.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

### **Conhecimento do Recurso Especial**

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta dos Despachos de Admissibilidades do Recurso Especial de fls. 1.365/1.372, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

**Mérito**

1 – Incidência de multa e juros de mora sobre valores parciais depositados judicialmente

A matéria já está solucionada por súmula do CARF, permitindo decisão sucinta:

Súmula CARF nº 132

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Portanto, o recurso deve ser provido nesta parte, para afastar a incidência de multa de ofício e juros de mora sobre as parcelas depositadas judicialmente antes do procedimento de ofício.

2 – Incidência de multa de mora em substituição à multa de ofício, em depósitos judiciais não integrais.

Aqui trata-se de valores que estavam informados em DCTF, vinculados a medida judicial, isto é, que não constavam na DCTF como saldo a pagar. Na época do lançamento, esse caso ensejava o lançamento de ofício, porque se consideravam valores não confessados. Veja-se trecho do acórdão recorrido para esclarecer (fl. 983):

Quanto à multa, em face das disposições do art. 106, II, "a", do Código Tributário, Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), aplica-se retroativamente a disposição da MP nº 2.135, de 2003, que somente prevê sua incidência no caso de vinculação em DCTF à compensação que seja vedada por lei.

No tocante à parcela do lançamento que constou da DCTF, com indicação de suspensão por medida judicial, cabe a substituição da multa de ofício pela de mora.

Portanto, no tocante à parcela do lançamento que constou da DCTF, com indicação de suspensão por medida judicial, cabe a substituição da multa de ofício pela de mora.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso apenas para substituir a multa de ofício pela de mora, nos casos de débitos declarados em DCTF a depósitos judiciais.

A recorrente sustenta que não caberia à autoridade julgadora alterar a multa aplicável, porque lhe faltaria a competência de lançamento. Nisso, apresenta os paradigmas que efetivamente lhe dão suporte.

Embora correta a r. decisão nesse aspecto, entendeu a Câmara julgadora que seria viável a substituição da multa de ofício pela multa de mora, sem maiores justificativas.

Em sentido contrário, todavia, outras Câmaras têm entendido que, reconhecida a ilegitimidade da multa de ofício, não tem cabimento sua substituição pela multa de mora.

Nesse sentido, a decisão abaixo ementada:

"PIS. Na hipótese de não recolhimento do tributo e devido o lançamento de ofício a teor do que prescreve o art 142 do CTN.

**MULTA DE OFÍCIO. MULTA DE MORA. SUBSTITUIÇÃO. BASE LEGAL ESTRANHA AO LANÇAMENTO.** O julgador administrativo deve ficar adstrito ao embasamento legal descrito no auto de infração. Não cabe ao aplicados da lei alterar a disposição legal infringida e a penalidade aplicável para substituir a multa de ofício pela multa de mora.

Recurso provido em parte. " (recurso nº 126.279, acórdão 204-02.253, Cons. Rodrigo Bernardes de Carvalho, íntegra anexa)

[...]

Na mesma linha, ainda, o julgado abaixo:

*MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. INAPLICABILIDADE. PAGAMENTOS EM ATRASO FEITOS SEM MULTA DEMORA. EXIGIBILIDADE SUSPENSA.*

*Se a multa de mora, que deu origem ao lançamento, encontrava-se com exigibilidade suspensa, por força de liminar em mandado de segurança, incabível a aplicação da multa de ofício isolada.*

*MULTA DE MORA ISOLADA. O julgador não tem competência para aplicá-la em substituição à multa de ofício.*

*Recurso de ofício não provido voluntário provido. "*

(recurso n.º 153.867, acórdão 101-96.191, Cons. Sandra Maria Faroni, integra anexa)

Destes casos, é bem elucidativa a passagem transcrita:

*"A meu juízo, também está certa a relatora quando entende que caberia a lavratura de auto de infração para exigência da multa de mora, na forma do art. 63 da Lei 9.430/96, que, no entanto, ficaria com a exigibilidade suspensa a espera do trânsito em julgado da ação judicial.*

*Ocorre que o julgador não tem competência para efetuar o, lançamento. Se a multa por lançamento de ofício é incabível, cdaevnec ela-la, cumprindo à autoridade competente para proceder ao lançamento, refazê-lo na forma correta (o que, no caso não mais seria possível, em razão da decadência).*

Todavia, diverge-se respeitosamente dos acórdão paradigmas, pois os acréscimos legais – juros e multa de mora – são institutos aplicáveis em sede de cobrança dos tributos já constituídos, não se caracterizam como crédito tributário e não necessitam de lançamento para que sejam cobrados.

O resultado da decisão recorrida, na verdade, não se constitui em lançamento de multa de mora, mas apenas afastar a multa de ofício.

A multa de mora é acréscimo legal a qualquer tributo recolhido extemporaneamente, nos termos do artigo 61 da Lei 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Como acréscimo legal, não tem natureza de tributo e não necessita de lançamento de ofício, dispensando qualquer providência adicional do Fisco. Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu, sob o rito dos recursos repetitivos, que o pagamento em atraso, após a apresentação de DCTF, não configura denúncia espontânea.

Resp 886.462/RS, transito em julgado em 01/12/2008:

Tese firmada:

Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral.

**TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.**

1 Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Confira-se ainda jurisprudência específica:

**TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. MULTA DE MORA. DCTF. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO. PENALIDADE PECUNIÁRIA DESTITUÍDA DE CARÁTER PUNITIVO.**

1. Firmou-se a jurisprudência, consubstanciada na Súmula nº 436 do STJ, no sentido de que a entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito, constitui o crédito tributário, dispensando-se qualquer outra providência por parte do fisco.

2. No caso, o contribuinte apresentou a DCTF informando os tributos devidos. Para cobrar a multa de mora não recolhida, é desnecessária a constituição do crédito tributário por meio de lançamento. Não há falar, portanto, em prazo decadencial.

3. A compreensão que se obtém do art. 157 do CTN é de que o contribuinte, além da prestação do tributo, deve recolher a quantia equivalente à multa de mora, desde que a lei defina o descumprimento da norma tributária que determina o pagamento do tributo no vencimento como infração e preveja o modo de calcular a multa.

4. A multa de mora não é tributo, mas penalidade pecuniária destruída de caráter punitivo, pois decorre unicamente do pagamento realizado a destempo. Em se tratando de descumprimento de obrigação tributária, a configuração da mora ocorre de pleno direito, sendo prescindível a interpelação do devedor.

5. O lançamento para formalizar a exigência de multa isolada é indispensável somente \ quando há necessidade de levar ao conhecimento do sujeito passivo a infração supostamente - cometida, a fim de propiciar a defesa do contribuinte.

6. A cobrança de multa de mora não pressupõe a existência de prévio procedimento administrativo instaurado tão somente para tal finalidade, pois o contribuinte já sabe de antemão que cometeu infração à norma que prevê o pagamento dos tributos no prazo e que existe cominação legal para a infração, perfeitamente identificada e quantificada na lei.

(TRF4, APELREEX 5016236-22.2012.4.04.7000, PRIMEIRA TURMA, Relator JOEL ILAN PACIORNIK, juntado aos autos em 11/12/2014)

Portanto, sobre a parcela já confessada em DCTF, não cabe a multa de ofício, conforme já concluiu a decisão recorrida, e a multa de mora é mera decorrência de eventual recolhimento/depósito judicial em atraso, após o vencimento do crédito tributário confessado em DCTF, a ser calculada e cobrada em sede de cobrança.

Pelo exposto, VOTO por negar provimento ao recurso nesta matéria.

### **CONCLUSÃO**

Portanto, VOTO por dar provimento parcial ao recurso, para exonerar multa de ofício e juros de mora sobre as parcelas depositadas judicialmente até o vencimento do tributo.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos