



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

**Processo nº** 19679.005901/2003-02  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-001.119 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de maio de 2013  
**Matéria** COFINS - Depósito Judicial  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL E NET SÃO PAULO LTDA  
NET SÃO PAULO LTDA. E FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. O depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário afastando a incidência dos juros e da multa de mora.

RECURSO DE OFÍCIO IMPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício; e II) por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência os juros e a multa de mora.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Corinho Oliveira Machado, Valdete Aparecida Marinheiro, Rodrigo Mineiro Fernandes (Suplente), Luiz Roberto Domingo (Relator) e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de lançamento de COFINS lavrado em procedimento de conferência de DCTF no qual o Fisco identificou que os valores devidos a título dessa contribuição não forma recolhidos.

A contribuinte impugna o lançamento sob o argumento de que os valores relativos aos períodos de apuração exigidos foram integral e tempestivamente depositados no ação ordinária nº 95.0051494-0, conforme certidão de objeto e pé e cópias de suas principais peças (docs. 18 e 19) e cópias dos comprovantes de depósitos questionados, tal como abaixo relacionado:

| Apuração | Data de Vencimento | Valor do Principal | Data do Pagamento | Valor Pago | Observação |
|----------|--------------------|--------------------|-------------------|------------|------------|
| 01/1998  | 10/02/1998         | 267.636,29         | 10/02/1998        | 267.636,29 | Doc. 04    |
| 02/1998  | 10/03/1998         | 266.168,82         | 10/03/1998        | 266.168,82 | Doc.05     |
| 03/1998  | 08/04/1998         | 247.708,88         | 07/04/1998        | 247.708,88 | Doc.06     |
| 04/1998  | 08/05/1998         | 255.524,42         | 08/05/1998        | 255.524,42 | Doc.07     |
| 05/1998  | 10/06/1998         | 254.373,99         | 09/06/1998        | 254.373,39 | Doc.08     |
| 06/1998  | 10/07/1998         | 247.795,33         | 10/07/1998        | 247.795,33 | Doc.09     |
| 07/1998  | 10/08/1998         | 259.051,34         | 10/08/1998        | 259.051,34 | Doc.10/11  |
| 08/1998  | 10/09/1998         | 247.815,91         | 10/09/1998        | 247.815,91 | Doc.12     |
| 09/1998  | 09/10/1998         | 243.385,42         | 09/10/1998        | 243.385,42 | Doc.13     |
| 10/1998  | 10/11/1998         | 418.536,37         | 10/11/1998        | 418.536,37 | Doc.14     |
| 11/1998  | 10/12/1998         | 416.587,41         | 10/12/1998        | 416.587,41 | Doc.15/16  |
| 12/1998  | 08/01/1999         | 419.903,00         | 08/01/1999        | 419.903,00 | Doc.17     |

Nos do processo judicial, consta despachos indeferindo o levantamento dos depósitos realizados (fls. 108/109):

“Autos nº 95.51494-0

Vistos.

1 — As autoras, tendo sido improcedente a ação, requerem autorização para levantamento dos depósitos suspensivos da exigibilidade do crédito tributário.

2 — Como se pode observar do pedido formulado, as autoras objetivam não serem compelidas ao recolhimento da Cofins, pedido este que ainda não foi apreciado em decisão que não esteja mais sujeita a recurso — os autores apelaram, de forma que ainda devem os depósitos feitos permanecer em conta judicial.

3 — Outrossim, é certo que o depósito é uma faculdade do contribuinte, mas feito ele, o sujeito ativo da obrigação tributária ficou impedido de praticar os atos necessários visando o recebimento de seu crédito. Conceder-lhe essa possibilidade muito tempo depois, quando poderia ter agido antes, só porque o contribuinte deixou de ter interesse no depósito judicial, significa desconsiderar eventuais alterações na solvabilidade da empresa ocorrida no período, que o depósito também teve o condão de prevenir, e o interesse da Fazenda Pública em pretender, com a maior presteza possível, trazer aos cofres as

*receitas necessárias à consecução de fins públicos, beneficiando toda a sociedade.”*

*Confira-se, a respeito, a seguinte decisão judicial:*

*‘Agravamento regimental. Depósito judicial. 1 - O depósito judicial efetuado com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário somente poderá ser levantado, ou convertido em renda, após o trânsito em julgado da sentença.*

*Agravamento regimental improvido.’ (TRF 3ª R., 2ª Turma, Agrac 94.03076021/SP, rei. Juiz Célio Benevides, j. 13.6.95, DJ 26.7.95, p. 46048)*

*3 — Por tais razões, indefiro o pedido de folhas 605/606, devendo-se aguardar o trânsito em julgado da sentença ou acórdão na ação principal para se dar a destinação correta às importâncias depositadas.*

*4 — Oficie-se à CEF no sentido de que os depósitos sejam feitos em contas individuais de cada CNPJ.*

*5 — Subam os autos ao TRF, da 3ª Região.”*

*E (fls. 123):*

*“1. A prestação jurisdicional encontra-se dada, com sentença de improcedência do pedido transitada em julgado (fls. 690), que deve ser cumprida, razão por que indefiro o requerimento para levantamento de valores.*

*2. Oficie-se à Caixa Econômica Federal para proceder à conversão em renda da União da totalidade dos depósitos realizados.*

*3. Comprovada a conversão, arquivem-se os autos.”*

Alega que, em recurso de Agravo de Instrumento, o Tribunal Regional da 3ª Região concedeu a conversão em renda da União dos depósitos por conta dos benefícios de remissão de multa e juros conferida pelo art. 17 da Lei nº 9.779/99, na redação dada pelo art. 10 da MP nº 1.858-7/99 (fls. 144):

*“1 - Agravam NET SÃO PAULO LIDA. e outras do r. decisão singular que, em sede de Ação Declaratória, objetivando a declaração de inexigibilidade da COFINS incidente sobre o faturamento decorrente das receitas de serviços de telecomunicações, prestados a partir do mês de setembro 1995, indeferiu o pedido de levantamento dos valores depositados nos autos, formulado após o trânsito em julgado a r. sentença que julgou improcedente a ação.*

*Determinado o processamento do feito independentemente da providência requerida (fls. 728).*

*A fls. 733/739, sustentando, em síntese, que têm direito à remissão de multa e juros, nos termos do art. 17 da Lei nº 9.779/99, na redação dada pelo art. 10 da MP nº 1.858-7/99,*

*para pagamento da COFINS discutida nos autos da ação subjacente (proc. 95.0051494-0), ajuizada em 04/09/1995 e o pedido de conversão protocolizado em 30/07/1999. Pedem a reconsideração da r. decisão arrostada ou o recebimento como Agravo Regimental, nos termos dos arts. 250 e 251 do Regimento Interno desta E. Corte, para que seja determinada a conversão em renda da União Federal apenas dos valores da COFINS apurados nos termos da legislação de regência, bem assim o levantamento do saldo remanescente.*

*II - Reconsiderando decisão anteriormente proferida, concedo o efeito suspensivo dito ativo ao recurso para obstar "si et in quantum" a conversão do depósito judicial em renda da União unicamente à multa e juros de mora, considerando-se a remissão veiculada pela Lei nº 9.779/99, até ulterior deliberação desta Relatora, no sentido de se assegurar a utilidade da prestação jurisdicional.*

*III - Comunique-se o M.M. Juiz "a quo".*

*IV - Intimem-se."*

Apreciada a impugnação, a DRJ São Paulo decide manter parcialmente o lançamento, para excluir parte dos períodos de apuração decaídos e a multa de ofício aplicada e dos juros de mora por conta de os valores terem sido depositados judicialmente, conforme a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998*

*COFINS - DECADÊNCIA.*

*Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 por meio de Súmula Vinculante nº 08 do STF, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no CTN.*

*AUTO DE INFRAÇÃO – AÇÃO JUDICIAL.*

*Nos termos do art. 62 do Decreto nº 70.235/72, c/c art. 151 do Código Tributário Nacional, é devida a constituição do crédito tributário durante a vigência de medida judicial.*

*NULIDADE.*

*Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.*

*MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003.*

*Com a edição da MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, não cabe mais imposição de multa excetuando-se os casos mencionados em seu art. 18. Sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP nº 135/2003 em face da retroatividade benigna (art.*

*106, II, "c" do CTN), impõe-se o cancelamento da multa de ofício lançada.*

#### *JUROS DE MORA*

*A existência de depósitos judiciais não fastia a exigência dos juros moratórios. Porém, na conversão em renda da União Federal, os valores convertidos devem ser considerados pagamentos realizados na data dos depósitos.*

#### *Lançamento Procedente em Parte*

A Turma Julgadora do órgão “a quo” recorre de ofício da exoneração, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e 9.532/97, e de acordo com o art. 1º da Portaria nº 3, de 03/01/2008.

Tendo recebido intimação do Acórdão com DARF para pagamento da parte mantida acrescida de multa de mora, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário insurgindo-se contra aplicação dessa penalidade.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luiz Roberto Domingo

Conheço dos Recursos por atenderem aos requisitos de admissibilidade.

O Recurso de Ofício justifica-se pela desoneração do contribuinte em valor que supera o limite de alçada, mas como andou bem da decisão de primeira instância, entendo que deva ser confirmada.

Ora, com declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e edição da Súmula Vinculante nº 08 pelo STF, o prazo decadencial da COFINS - contribuição sociais - é de cinco anos, conforme regras previstas no art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que, no caso em pauta, estão atendidos os requisitos mencionados no Recurso Repetitivo do STF.

Quanto aos depósitos judiciais, tenho entendimento que estes a partir da mudança do regime jurídico trazida pela Lei nº 9.703/98, a administração deve rever os efeitos jurídicos da suspensão da exigibilidade e a forma de constituição do crédito tributário.

Antes de adentrar na análise da disciplina acerca do depósito judicial, nos termos da Lei nº 9.703/98, faz-se importante demonstrar algumas considerações a respeito desta questão disposta no CTN.

O Código Tributário Nacional seleciona, no art. 151, dentre as modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, **o depósito integral do seu montante** (art. 151, inciso II), para o qual, clamam os formalistas, deva ter correlação com o objeto da ação (essa questão será analisada em tópico próprio).

Diz o CTN “*o depósito integral do seu montante*” sem que qualquer distinção se faça. Ou seja, poderia o contribuinte fazer um depósito para suspender a exigibilidade e, posteriormente, tomar as providências cabíveis para discussão da obrigação tributária? Acreditamos que sim.

Por outro lado, o próprio CTN prevê no art. 156 que *a conversão do depósito em renda* e o pagamento são tipos de extinção do crédito tributário.

Agora, com a nova disciplina conferida pela Lei nº 9.703/98 o depósito judicial tem uma característica própria, cuja natureza jurídica encontra-se entre a suspensão e a extinção do crédito tributário. Senão vejamos.

O depósito desde os primórdios teve, sempre, como fulcro a garantia do juízo. O valor consignado visava prestar um conforto ou caução ao magistrado. Mediante a garantia o autor demonstra que não está se recusando a pagar o crédito tributário discutido por não ter o numerário suficiente, mas que não paga por não o entender devido.

Pois bem, com a edição da Lei nº 9.703/98 o depósito deixou de ser uma garantia exclusivamente do juízo, pois absorveu características de ***pagamento prévio***, que o contribuinte faz mediante a tutela judicial.

Vejamos o enunciado normativo para prosseguir a interpretação:

“Art. 1º. ***Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade.***”

“...”

“§ 2º. ***Os depósitos*** serão repassados pela Caixa Econômica Federal ***para a Conta Única do Tesouro Nacional***, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais.”

“§ 3º. ***Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:***”

“I - ***devolvido ao depositante*** pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, ***acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei no 9.250<sup>1</sup>, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores;*** ou “

“II - ***transformado em pagamento definitivo***, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive

<sup>1</sup> Lei 9250/95, art.39, § 4º. A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

*seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.” (grifos acrescentados)*

Numa primeira observação, verifica-se a mudança do *modus operandi* para realização do depósito, pois o instrumento utilizado para a formalização da garantia não é mais uma **guia de depósito**, mas sim um **DARF – Documento e Arrecadação de Receitas Federais**.

Isso quer dizer que o contribuinte não lança mão do depósito para prestar a garantia, e sim, para recolher o tributo, como qualquer outro, por meio do Documento de Arrecadação de Receitas Federais. O que difere é somente a circunstância, pois a essência continua sendo a de recolhimento. Isto porque toda vez que se fala em arrecadação por parte da Fazenda Pública tem-se de outro lado o recolhimento por parte do contribuinte.

Ora, não se está a depositar um valor relativo a um tributo em favor da autoridade judicial, mas recolher o tributo (arrecadado) sob a tutela judicial e isso faz toda a diferença.

O depósito é um procedimento pelo qual uma das partes coloca sob a autoridade judicial determinada quantia que não será aproveitada por nenhuma das partes enquanto não for solucionada a lide. O recolhimento, por sua vez, é pagamento definitivo ou provisório (prévio ou antecipado). Ainda que provisório ou antecipado (como ocorre no lançamento por homologação), é pagamento que dependerá de ato ou circunstância futura para sua definitividade.

O pagamento provisório, prévio ou antecipado, aguarda que um fato jurídico previsível lhe caracterize como liquidação da obrigação. Contudo, ocorrendo uma caracterização diversa faz surgir, para aquele que pagou, o direito de receber parte ou tudo de volta. O fato é que, mesmo nesta circunstância, verifica-se que uma das partes aproveita-se do ato de pagar. O numerário despendido sai do patrimônio de um e ingressa no patrimônio do outro, ainda que de forma precária.

Tal conclusão nos remete para a segunda observação que se refere justamente à destinação do valor “depositado”. Pela norma de regência o valor dos depósitos em dinheiro é repassado para o Tesouro Nacional e, portanto, não permanece neutro sob a tutela judicial, mas ingressa, automática e infalivelmente, para o patrimônio da União.

Esse quadro permanece inalterado até o *encerramento da lide*, quando a autoridade judicial ordenará uma de duas possibilidades:

(i) ou manda que seja o valor devolvido ao “contribuinte depositante”, situação em que a Caixa Econômica Federal lança a débito da conta única do Tesouro Nacional – *neste caso o valor (total ou parcial) sairá do patrimônio da União para retornar ao patrimônio do contribuinte, o que confirma nossa investigação*;

(ii) ou manda que o “depósito” seja “**transformado em pagamento definitivo**”, consolidado o fato futuro que caracteriza o *depósito* – pagamento prévio, provisório ou antecipado - em pagamento da obrigação.

Cabe ressaltar que, se a lei trata a *conversão do depósito em renda* como *pagamento definitivo*, implica em dizer que o depósito, em si, é um pagamento provisório.

Em parecer publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, nº 33, pág. 147, Paulo de Barros Carvalho, analisa com perspicácia o sentido semântico das palavras:

“As coisas não mudam de nome, nós é que mudamos o modo de nomear as coisas. Portanto, não existem nomes verdadeiros ou falsos das coisas. Apenas existem nomes aceitos, nomes rejeitados e nomes menos aceitos que outros, como nos ensina Ricardo Guibourg. Esta possibilidade de inventar nomes para as coisas chama-se liberdade de estipulação. Ao inventar nomes (ou ao aceitar os já inventados) traçamos limites na realidade, como se a cortássemos idealmente em pedaços e, ao assinalar cada nome, identificássemos o pedaço que, segundo nossa decisão, corresponderia a esse nome.”

“Um nome geral denota uma classe de objetos que apresentam o mesmo atributo. Nesse sentido, atributo significa a propriedade que manifesta dado objeto. Todo nome cuja significação está constituída de atributos é, em potencial, o nome de um número indefinido de objetos. Desse modo, todo nome geral cria uma classe de objetos.”

“Ordinariamente, um nome geral é introduzido porque temos a necessidade de uma palavra que denote determinada classe de objetos e seus atributos peculiares. Entretanto, menos freqüentemente, introduz-se um nome para designar uma classe por mera questão de utilidade: é imprescindível para o direcionamento de certas operações mentais que alguns sejam agrupados segundo critérios específicos.”

Uma lâmpada será sempre uma lâmpada. Ainda que mudemos sua forma sua essência será a mesma: proporcionar a luz. Não podemos chamar uma janela de lâmpada, ainda que a consideremos como “fonte” de luz durante o dia, pois haverá um momento em que sua essência se revelará e mostrará que uma janela não é uma lâmpada.

Da mesma forma ocorre com o “depósito”, sob a égide da Lei nº 9.703/98. Esse chamado “depósito” é (i) recolhido mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF; (ii) transferido do patrimônio do depositante para o patrimônio da parte adversária (União); e, (iii) ao ser convertido em renda, é “transformado em pagamento definitivo”.

Esse intitulado “depósito” em muito se distancia das características essenciais do legítimo **depósito**, que surge como garantia colocada à disposição do juízo, mantida em condição neutra em relação aos patrimônios das partes e feito mediante um terceiro depositário, *longo mano do Poder Judiciário*. Portanto estamos diante de uma figura própria do direito que cumpre a descrição da primeira característica: **o pagamento**. Sim, o pagamento. Ainda que prévio, antecipado, provisório, mas sempre pagamento.

Se assim considerado, o depósito judicial, ainda que não tenha correlação com o objeto da ação, deve ser acolhido com os atributos de suspensão da exigibilidade do crédito e não cômputo de juros de mora, pois realizado em seu montante integral e tempestivamente.

Inobstante minha posição pessoal, é fato que os valores depositados têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário afastando a penalidade na forma do art. 151, inciso II, em relação ao quantum depositado que, pelo que se verifica foram integrais pois correspondem exatamente aos valores lançados.

Dentre as espécies de depósito admitidas no Direito Tributário temos o depósito administrativo e o judicial. Ocorre que, nenhuma outra circunstância qualificadora foi

exigida pela legislação tributária para conferir ao depósito o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

É princípio comezinho de direito a máxima que diz que “não cabe ao intérprete distinguir se e quando a lei não o fez”, não cabe ao intérprete exigir quando a lei não exige.

Feito o depósito judicial e dele conhecendo o Poder Judiciário é de se conferir o efeito culminado no CTN ao crédito tributário: A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

Quanto à aplicabilidade direta da regra veiculada pelo art. 151, inciso II, do CTN, sem outros apêndices e requisitos. Cito precedentes Ac. 210-73654/2000, 203-06996/2000,

Desta forma, sem retirar validade ao fundamento da decisão recorrida, entendo inaplicável a multa de ofício por conta da existência do depósito judicial.

Quanto ao lançamento dos juros de mora, entendo serem indevido uma vez que os juros constituem remuneração do capital. Ocorre que esse capital não ficou com contribuinte. Os juros como instituto de direito não está afeto à obrigação tributária especificamente, mas sim à disponibilidade do capital não despendido no cumprimento de uma obrigação. Se o contribuinte repassou integralmente os valores devidos à tutela judicial, livrou-se da incidência de juros, pois a responsabilidade de remuneração do capital não mais está sob sua sujeição.

Com efeito, a Recorrente comprovadamente depositou judicialmente os valores dos impostos exigidos (fls.33/34). Nos fundamentos da Decisão Recorrida a Autoridade Julgadora enfrenta esta matéria, e aduz que “*se afastada a exigibilidade do crédito seja cobrado do contribuinte o crédito acrescido de juro moratório*”.

Aliás, a dispensa da incidência de juros após a realização do depósito já estava disciplinada desde 86, conforme o *caput* do art. 83 do Decreto nº 93.872/86 (dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente, e dá outras providências).<sup>2</sup>

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes já pacificou a matéria, sendo oportuna a indicação da Súmula n.º 5 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Quanto à multa de mora exigida ao arrepio do lançamento constituído, entendo ser penalidade indevida, pelos mesmos motivos que fundamentam a exclusão da multa de ofício.

É que o Código Tributário Nacional prevê que o lançamento não pode ser alterado pela autoridade lançadora, pois é próprio do procedimento administrativo de lançamento o ato de revisão e a definitividade da prática do ato de ofício, ou seja, o ato é uno e indivisível devendo a autoridade, no momento de sua expedição, dá-lo por concluído.

<sup>2</sup> Art. 83 – Será também feito na Caixa Econômica Federal, voluntariamente pelo contribuinte, depósito em dinheiro para se eximir da incidência de juros e outros acréscimos legais no processo administrativo fiscal de **determinação e exigência de créditos tributários**.

*“Art. 145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*II - recurso de ofício;*

*III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo. 149.”*

Portanto, são três os casos em que a Autoridade Administrativa pode alterar o lançamento: (i) pela impugnação, quando a autoridade fazendária está limitada às retificações relativas às questões litigiosas; (ii) pelo recurso de ofício, que não é o caso; e (iii) pelo rol de situações previstas no art. 149 do CTN que trata dos casos de revisão de ofício do lançamento, que no caso não é mais cabível, pois não se enquadra em nenhum dos casos previstos no art. 149 do CTN, assim como não se enquadra nos incisos I e II do art. 145, donde se conclui que não é possível a alteração do lançamento para, excluída a penalidade de ofício, constituir a penalidade de mora.

Inegável, no entanto, que o caso enquadra-se como revisão do lançamento, sim, porque a autoridade lançadora pretende substituir a irregular aplicação da penalidade de ofício pela penalidade de mora, que não poderia integrar o auto de infração.

É cabível o lançamento para constituição do crédito tributário, independentemente de o STJ entender atualmente que, nos termos da Lei nº 9.703/98, o depósito judicial é constitutivo do crédito. O ato administrativo insere-se no âmbito das funções do Poder Executivo e não se confunde com a tutela jurisdicional para decidir a destinação dos depósitos judiciais. Assim, não há que declara-se a nulidade do lançamento, mesmo porque cumpriu os requisitos formais e materiais para constituição do crédito. Eventual conversão dos depósitos judiciais deverão refletir na executoriedade do auto de infração.

Diante do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício e **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário para excluir da exigência os juros e a multa de mora.

Luiz Roberto Domingo - Relator