



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

**Processo n°** 10580.724905/2011-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.868 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2016  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: VALE ALIMENTAÇÃO SEM PAT. E LANÇAMENTO COM DEPÓSITO JUDICIAL  
**Recorrente** SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. ARRECADAÇÃO. A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

**I) LEVANTAMENTOS: AE1 e AE2 - ALIMENTAÇÃO SALÁRIO EDUCAÇÃO**

SALÁRIO INDIRETO. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. SEM INSCRIÇÃO PAT. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos *in natura* sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

**II) LEVANTAMENTOS: TE, TE1 e TE2 - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO**

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DO DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. IMPROCEDÊNCIA.

São improcedentes os lançamentos de ofício em que o tributo exigido esteja com a exigibilidade suspensa, por força de depósito do seu montante integral.

Decisão que se alinha ao entendimento firmado em decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça adotada sob o rito do art. 543-C do CPC, conforme determina o art. 62-A do RI-CARF.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para: I) exclusão dos valores apurados nos levantamentos: AE1 e AE2 - ALIMENTAÇÃO SALÁRIO EDUCAÇÃO. Vencidos os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Ronnie Soares Anderson que negavam provimento; e II) exclusão dos valores apurados nos LEVANTAMENTOS: TE, TE1 e TE2 - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO. Vencidos os Conselheiros Lourenço Ferreira do Prado, Relator (Ronaldo de Lima Macedo) e Marcelo Oliveira. Designado para apresentar o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente e Relator

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições sociais, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, destinadas a outras Entidades/Terceiros, para as competências 01/2008 a 13/2008.

O Relatório Fiscal (fls. 56/58) informa que as contribuições relativas ao Salário-Educação/FNDE, incluídos neste processo de débito, são oriundas das remunerações declaradas em folhas de pagamentos e não declaradas em GFIP, e foram depositadas judicialmente, conforme autorização do Processo 2003.33.00.0251800 (14ª Vara Federal). Este processo teve nova numeração (2519693.2003.4.01.3300) como Processo Ordinário cuja decisão foi prolatada em 15/09/2004 com a sentença "EXAME DO MÉRITO PEDIDO IMPROCEDENTE". O Processo encontra-se no TRF desde 25/11/04 em grau de recurso.

Os valores foram lançados por meio dos seguintes levantamentos:

1. **TE** - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO, 03/2008, levantado em separado em virtude de contribuinte estar efetuando depósito judicial ref. ao FNDE, processo 2003.33.00.0251800. Multa de mora de 24%;
2. **TE1** - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO, 01/2008 a 11/2008, levantado em separado em virtude de contribuinte estar efetuando depósito judicial ref. ao FNDE, processo 2003.33.00.0251800. Multa de mora de 24%;
3. **TE2** - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO, 12/2008 e 13/2008, levantado em separado em virtude de contribuinte estar efetuando depósito judicial ref. ao FNDE, processo 2003.33.00.0251800. Multa de ofício de 75%.
4. **AE1** - ALIMENTAÇÃO SALÁRIO EDUCAÇÃO, 01/2008 a 11/2008, alimentação sem PAT. Multa de mora de 24%;
5. **AE2** - ALIMENTAÇÃO SALÁRIO EDUCAÇÃO, 12/2008, alimentação sem PAT. Multa de ofício de 75%.

Informa que, para os levantamentos AE1 e AE2, o contribuinte, no período auditado, não estava inscrito no PAT, formalidade essencial para que a rubrica alimentação/refeição seja excluída do salário de contribuição previdenciário. Em virtude de a empresa ter efetuado sua inscrição no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador somente em 22/12/09, conforme fotocópia anexa, todos valores pagos desta rubrica foram considerados salário de contribuição previdenciária.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 12/05/2011 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 223/246), alegando, em síntese, que:

1. o benefício alimentício não tem natureza remuneratória e o fato de a empresa estar ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador não é suficiente para a modificação da natureza do instituto, consoante precedentes jurisprudenciais;
2. não procede o entendimento do auditor fiscal de que o presente lançamento tem o intuito de prevenir a ocorrência da prescrição, isto porque, o procedimento do depósito em juízo equivale ao procedimento de constituição do tributo/contribuição, estando por isso mesmo suspensa sua exigibilidade nos termos do art. 151, II, do CTN, e, assim, estando com o prazo de prescrição suspenso, não é possível que a autoridade fiscal proceda ao lançamento de ofício do mesmo crédito, sendo este o posicionamento jurisprudencial pátrio, conforme decisões colacionadas na defesa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA – por meio do Acórdão 15-32.654 da 7ª Turma da DRJ/SDR (fls. 355/370) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, já que exonerou a multa de mora e a multa de ofício para os fatos geradores lançados para prevenir a decadência (levantamentos: TE, TE1 e TE2).

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação, ressaltando que os valores apurados em decorrência do salário *in natura* possuem natureza indenizatória.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Salvador/BA informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao CARF para processamento e julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

No presente lançamento fiscal ora analisado, constam as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, destinadas a outras Entidades/Terceiros.

É importante esclarecer que, antes da lavratura do presente lançamento fiscal, a empresa havia ingressado com ação judicial e depositou judicialmente os valores destinados ao Salário-Educação, conforme Processo 2003.33.00.0251800 (14ª Vara Federal). Este processo teve nova numeração (2519693.2003.4.01.3300).

Assim, considerando a discussão judicial acerca dos valores depositados judicialmente – especificamente no tocante à matéria submetida a apreciação judicial que se relaciona com a inexistência de relação jurídica da contribuição social destinada ao Salário-Educação –, deve a presente análise e decisão restringir-se às questões não discutidas em Juízo (âmbito judicial). Tal procedimento está em consonância com o art. 126, § 3º, da Lei 8.213/1991, abaixo transcrito:

*Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social- INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)*

(...)

*§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, **de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.** (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) (g.n.)*

Nesse sentido, esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) pronunciou-se por meio do Enunciado nº 1 de Súmula Vinculante (Portaria do Ministério da Fazenda nº 383, de 14/07/2010), nos seguintes termos:

***Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.***

Diante desse quadro, faremos análise apenas das matérias não submetidas ao processamento e análise do Poder Judiciário, que se referem, essencialmente, aos seguintes pontos enumerados abaixo.

## **I) LEVANTAMENTOS: AE1 e AE2 - ALIMENTAÇÃO SALÁRIO EDUCAÇÃO**

**A Recorrente alega que não há incidência de contribuição social previdenciária sobre os valores pagos a título de vale-alimentação ou alimentação “in natura” sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).**

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que razão assiste a Recorrente.

Verifica-se que o fato gerador decorrente da presente autuação se refere ao fornecimento pela empresa aos seus empregados de vale-alimentação *in natura*, sem inscrição no PAT, conforme ficou delineado no Relatório Fiscal, informando que “*a empresa não possui o PAT para o período do presente lançamento*”.

Com o entendimento do que seja alimentação *in natura* para fins de tributação previdenciária – visando atender as regras previstas na Lei 6.321/1976, que instituiu o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) –, o art. 503, § 2º e inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece que a alimentação concedida aos trabalhadores poderá ser fornecida mediante convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva, sendo este o caso do presente processo.

### **Instrução Normativa RFB nº 971/2009:**

*Art. 503. Para a execução do PAT, a empresa inscrita poderá manter serviço próprio de refeição ou de distribuição de alimentos, inclusive os não preparados (cesta de alimentos), **bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva**, desde que essas entidades estejam registradas no programa e se obriguem a cumprir o disposto na legislação do PAT, condição que deverá constar expressamente do texto do convênio entre as partes interessadas.*

*§ 1º Considera-se fornecedora de alimentação coletiva:*

*I - a operadora de cozinha industrial e fornecedora de refeições preparadas e transportadas;*

*II - a administradora da cozinha da contratante;*

*III - a fornecedora de alimentos in natura embalados para transporte individual (cesta de alimentos).*

*§ 2º **Considera-se prestadora de serviço de alimentação coletiva a administradora de documentos de legitimação para aquisição de:***

*I - **refeições em restaurantes** ou em estabelecimentos similares (refeição-convênio);*

*II - **gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais (alimentação-convênio)**. (g.n.)*

Dessa regra, percebe-se que, no âmbito previdenciário, a alimentação *in natura* concedida aos trabalhadores poderá ser fornecida por meio de vale-alimentação ou de ticket-refeição, desde que este seja utilizado na aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais conveniados com a fonte pagadora. Para a execução do PAT, tal hipótese de fornecimento de alimentação *in natura* é caracterizada como alimentação-convênio.

Para atender a hipótese de não incidência de contribuição previdenciária, esse art. 503 e os artigos 498 e 499, todos da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, não fazem qualquer distinção na modalidade de fornecimento da alimentação *in natura* pela empresa, podendo esta se dar por meio de serviço próprio de refeição ou de distribuição de alimentos, inclusive os não preparados (cesta de alimentos), bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva (refeição-convênio e alimentação-convênio).

**Instrução Normativa RFB nº 971/2009:**

*Art. 498. O Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) é aquele aprovado e gerido pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976.*

*Art. 499. Não integra a remuneração, a parcela in natura, **sob forma de utilidade alimentação**, fornecida pela empresa regularmente inscrita no PAT aos trabalhadores por ela diretamente contratados, de conformidade com os requisitos estabelecidos pelo órgão gestor competente.*

*§ 1º A previsão do caput independe de o benefício ser concedido a título gratuito ou a preço subsidiado.*

**§ 2º O pagamento em pecúnia do salário utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais.**

*§ 3º As irregularidades de preenchimento do formulário ou a execução inadequada do PAT, porventura constatadas, serão objeto de formalização de Representação Administrativa dirigida ao MTE. (g.n.)*

Nos termos da legislação previdenciária, percebia-se que havia uma tendência no sentido interpreta-se literalmente a regra estampada no art. 28, § 9º e alínea “c”, da Lei 8.212/1991 combinado com a Lei 6.321/1976, a fim de ser excluída da base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária somente a parcela *in natura* concedida rigorosamente nos termos do PAT, pois, do contrário, a verba paga a título de alimentação *in natura* seria considerada salário indireto e, por consectário lógico, integrava a remuneração do trabalhador.

**Lei 8.212/1991:**

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei no 9.528, de 10.12.97) (...)*

*c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;*

Hoje, parece-me que essa interpretação literal não encontra mais suporte nos tribunais de superposição, pois deve ser prestigiada a interpretação que – com fundamento nos artigos 195, I, alínea “a”, e 201, § 11, da Constituição Federal – conclui que as verbas indenizatórias não estão sujeitas à incidência de contribuição social previdenciária. Daí não se exigir mais o registro no PAT, como demonstra a seguinte Ementa do Resp. nº 1051294 (DJ de 05/03/2009), proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - SALÁRIO IN NATURA - DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*1. Quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.*

*2. Recurso especial não provido.” (Resp. 1051294 PR 2008/0087373-0; Relator(a): Ministra Eliana Calmon; Julgamento: 10/02/2009; Publicação: DJe 05/03/2009)*

No mesmo sentido, o entendimento de que o pagamento *in natura* não configura hipótese de incidência de contribuição previdenciária extrai-se do Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, que dispõe o seguinte:

***A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, **DECLARA** que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:*

***"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".***

Diante do citado Ato Declaratório e da regra prevista no art. 503 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, retomada, bem como da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), extrai-se que a verba paga a título de vale-alimentação *in natura*, no presente processo configurada como um **pagamento in natura**, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Com isso, entende-se que devem ser excluídos os valores apurados no presente processo oriundos das verbas pagas a título de vale-alimentação ou salário indireto *in natura* – fornecidas aos segurados empregados –, pois tais valores **não** estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária nem sujeita à incidência da contribuição destinada a Outras Entidades/Terceiros.

## **II) LEVANTAMENTOS: TE, TE1 e TE2 – TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO**

### **A Recorrente alega que não seria necessária à realização do presente lançamento, já que este ocorreu por meio do depósito do montante integral em juízo.**

Entende-se que não assiste razão à Recorrente, pois, no momento em que o sujeito passivo preferiu realizar o depósito do montante integral judicialmente, que também suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, do CTN), o Fisco poderá realizar o lançamento fiscal – na hipótese em que a espécie tributária comporta lançamento fiscal, que é o caso dos autos –, pois é medida assegurada ao Fisco nos termos do art. 142 do CTN.

#### **Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):**

*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.*

O lançamento fiscal, que constituiu o crédito tributário, somente não poderá ser lavrado quando o sujeito passivo encontrar-se protegido por medida judicial impedindo especificamente o início do procedimento fiscal, com a aplicação das multas cabíveis, ou o próprio lançamento do crédito previdenciário. Neste caso, caberá ao Fisco buscar, por meio do órgão jurídico próprio, reverter judicialmente o obstáculo, abstendo-se, contudo, de iniciar a ação fiscal ou mesmo de lançar eventual crédito, enquanto durar a determinação judicial, que não é o caso do presente processo.

Na espécie, no momento em que a Recorrente realizou o depósito judicial, isso suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, do CTN<sup>1</sup>) e protege o devedor contra atos de cobrança do Fisco, mas não impede o seu lançamento para prevenir a decadência (art. 63 da Lei 9.430/1996<sup>2</sup>), que foi o caso dos autos. Em outros termos, o lançamento

<sup>1</sup> Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172/1966:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

<sup>2</sup> Lei 9.430/1996: Informe MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

efetuado pelo Fisco encontra-se amparado pelo art. 63 da Lei 9.430/1996, que prevê expressamente a figura do lançamento com a finalidade específica de prevenir a decadência da obrigação tributária, constituída por meio dos levantamentos: **TE, TE1 e TE2 - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO**.

Portanto, o Fisco agiu no estrito cumprimento de seu dever legal, pois o lançamento é ato vinculado e obrigatório (art. 142 do CTN), procedendo corretamente ao lançar o crédito previdenciário, o qual ficará com sua exigibilidade suspensa até o final da demanda judicial ou até decisão judicial que lhe possibilite a cobrança.

**A Recorrente aduz pela aplicação do artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF**<sup>3</sup>, já que as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei 5.869/1973, devem ser reproduzidas pelas Turmas do CARF, em razão da manifestação do Superior Tribunal de Justiça assim consolidada na ementa do Recurso Especial nº 1.140.956/SP:

*“Processo: REsp 1140956 SP, Relator(a): Ministro LUIZ FUX*

*Julgamento: 24/11/2010*

*Ementa : PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.*

*1. O depósito do montante integral do débito, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal por parte da Fazenda Pública. (...)*

*2. É que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, os quais têm início em momento posterior ao lançamento, com a lavratura do auto de infração.*

*3. O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito: a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa: exigibilidade-autuação; b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição; c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade-execução.*

---

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.

<sup>3</sup> Portaria MF nº 343 (Regimento Interno do CARF), de 09/06/2015:

Art. 62. (...). § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos

recursos no âmbito do CARF, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/02/20

16 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Impresso em 05/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**4. Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta.**

5. A improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário, consoante o comando do art. 156, VI, do CTN, na esteira dos ensinamentos de abalizada doutrina, verbis: "Depois da constituição definitiva do crédito, o depósito, quer tenha sido prévio ou posterior, tem o mérito de impedir a propositura da ação de cobrança, vale dizer, da execução fiscal, porquanto fica suspensa a exigibilidade do crédito. (...) Ao promover a ação anulatória de lançamento, ou a declaratória de inexistência de relação tributária, ou mesmo o mandado de segurança, o autor fará a prova do depósito e pedirá ao Juiz que mande cientificar a Fazenda Pública, para os fins do art. 151, II, do Código Tributário Nacional. Se pretender a suspensão da exigibilidade antes da propositura da ação, poderá fazer o depósito e, em seguida, juntando o respectivo comprovante, pedir ao Juiz que mande notificar a Fazenda Pública. Terá então o prazo de 30 dias para promover a ação. Julgada a ação procedente, o depósito deve ser devolvido ao contribuinte, e se improcedente, convertido em renda da Fazenda Pública, desde que a sentença de mérito tenha transitado em julgado" (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27ª ed., p. 205/206).

6. In casu, o Tribunal a quo, ao conceder a liminar pleiteada no bojo do presente agravo de instrumento, consignou a integralidade do depósito efetuado, às fls. 77/78: "A verossimilhança do pedido é manifesta, pois houve o depósito dos valores reclamados em execução, o que acarreta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de forma que concedo a liminar pleiteada para o fim de suspender a execução até o julgamento do mandado de segurança ou julgamento deste pela Turma Julgadora."

7. A ocorrência do depósito integral do montante devido restou ratificada no aresto recorrido, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor, in verbis: "O depósito do valor do débito impede o ajuizamento de ação executiva até o trânsito em julgado da ação. Consta que foi efetuado o depósito nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela agravante, o qual encontra-se em andamento, de forma que a exigibilidade do tributo permanece suspensa até solução definitiva. Assim sendo, a Municipalidade não está autorizada a proceder à cobrança de tributo cuja legalidade está sendo discutida judicialmente."

8. *In casu*, o Município recorrente alegou violação do art. 151, II, do CTN, ao argumento de que o depósito efetuado não seria integral, posto não coincidir com o valor constante da CDA, por isso que inapto a garantir a execução, determinar sua suspensão ou extinção, tese insindivível pelo STJ, mercê de a questão remanescer quanto aos efeitos do depósito servirem à fixação da tese repetitiva.

9. *Destarte*, ante a ocorrência do depósito do montante integral do débito exequendo, no bojo de ação antiexacional proposta em momento anterior ao ajuizamento da execução, a extinção do executivo fiscal é medida que se impõe, porquanto suspensa a exigibilidade do referido crédito tributário.

10. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*”

Extrai-se que os fundamentos definitivos dessa decisão (Recurso Especial nº 1.140.956/SP) são balizados na discussão da execução fiscal promovida em face de sujeito passivo que promovera depósito judicial classificado como insuficiente pela Municipalidade e, assim, inábil a suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Nesse caminhar do conteúdo desse recurso especial, percebe-se ainda que a tese jurídica acolhida pelo STJ foi que de que a ocorrência do depósito do montante integral do débito exequendo, no bojo de ação instaurada pelo sujeito passivo (ação antiexacional<sup>4</sup>) e proposta em momento anterior ao ajuizamento da ação de cobrança, acarreta a extinção do executivo fiscal, bem como asseverou que sua implementação, quando integral, impede “atos de cobrança”, dentre os quais inseriu a “lavratura do auto de infração e aplicação de multa”, sem apreciar a possibilidade de lançamento sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade. Isso permite afirmar que a *ratio decidendi*, que são os fundamentos jurídicos sustentáveis e imutáveis da decisão, manifestada no Recurso Especial nº 1.140.956/SP **não** é a impossibilidade de lançamento fiscal, constituído com a suspensão da exigibilidade e sem aplicação de penalidade, em decorrência do depósito judicial.

Dentro desse contexto da tese jurídica do Recurso Especial nº 1.140.956/SP, impõe-se afirmar que a manifestação desse recurso foi de que “os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, (...), têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta (item 4)” refere-se aos argumentos expendidos para completar o raciocínio, mas que não desempenham papel fundamental na formação do julgado e não vinculam outras decisões, tratando-se de um conteúdo de fundamentação *obiter dictum* e, portanto, distinto da fundamentação *ratio decidendi* capaz de vincular as decisões proferidas pelas Turmas do CARF nos termos do artigo 62, §2º do RICARF. Em outras palavras, os argumentos de que “os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, (...), têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração”, registrados no Recurso Especial nº 1.140.956/SP, são expostos apenas de passagem na motivação da decisão, consubstanciando juízos acessórios/secundários, impressões ou qualquer outro elemento que não tenha influência

<sup>4</sup> Classificação das ações tributárias quanto ao sujeito para a iniciativa da ação:

a) Ação antiexacional: ação exercida ou inaugurada pelo contribuinte; instaurada pelo contribuinte que tende a obstar o desenvolvimento do ciclo de positividade tributária;

b) Ação exacional: ação exercida diretamente pelo Fisco; inaugurada pelo Fisco.

(Referências bibliográficas: 1) CAIS, Cleide Previtalli. O processo tributário. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011; 2) MARINS, James. Direito Processual Tributário brasileiro. 4 ed. São Paulo: Dialética, 2005)

relevante e substancial para a decisão, sendo apenas algo que se fez constar “de passagem”, não podendo ser utilizado com força vinculativa por não ter sido determinante para a decisão.

Além disso, nos autos ora analisados, o lançamento foi formalizado com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial realizado pela Recorrente e, após decisão de primeira instância, ocorreu a exclusão da penalidade. Isso caracteriza uma situação distinta da manifestada no Recurso Especial nº 1.140.956/SP.

Logo, os fundamentos jurídicos que sustentam a decisão (*ratio decidendi*) proferida nos autos do Recurso Especial nº 1.140.956/SP (STJ), no rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, não se referem à impossibilidade de lançamento, **sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade**, de tributo depositado judicialmente, que é caso dos autos, e, com isso, não acato o pedido de vinculação ao julgado antes referido, por força do art. 62, §2º do RICARF (Portaria MF nº 343, de 09/06/2015).

### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER, em parte**, do recurso, para, na parte conhecida, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** para exclusão dos valores decorrentes da verba paga a título de vale-alimentação ou salário indireto *in natura*, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

## Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo - Redator designado

**Para os Levantamentos TE, TE1 e TE2 - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO**, ouso discordar do voto do Ilustre Relator quanto à questão da vedação ao fisco de efetuar o lançamento em razão da existência dos depósitos integrais do tributo no bojo de ação judicial.

Valho da jurisprudência do STJ para solução desse ponto da contenda. O entendimento firmado no Tribunal, adotado em acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC, não admite a lavratura de lançamento fiscal quando o tributo encontra-se com a exigibilidade suspensa em face de seu depósito integral. É o que se pode ver da ementa do Julgamento do REsp n.º 1140956, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção.

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.*

*1. O depósito do montante integral do débito, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal por parte da Fazenda Pública.*

*(...)*

*2. É que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, os quais têm início em momento posterior ao lançamento, com a lavratura do auto de infração.*

*3. O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito:*

*a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa: exigibilidade-autuação;*

*b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição;*

*c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade-execução.*

*4. Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de*

*inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta.*

*5. A improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário, consoante o comando do art. 156, VI, do CTN, na esteira dos ensinamentos de abalizada doutrina, verbis:*

*(...)*

*6. In casu, o Tribunal a quo, ao conceder a liminar pleiteada no bojo do presente agravo de instrumento, consignou a integralidade do depósito efetuado, às fls. 77/78:*

*(...)*

*7. A ocorrência do depósito integral do montante devido restou ratificada no aresto recorrido, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor, in verbis:*

*(...)*

*8. In casu, o Município recorrente alegou violação do art. 151, II, do CTN, ao argumento de que o depósito efetuado não seria integral, posto não coincidir com o valor constante da CDA, por isso que inapto a garantir a execução, determinar sua suspensão ou extinção, tese insindivável pelo STJ, mercê de a questão remanescer quanto aos efeitos do depósito servirem à fixação da tese repetitiva.*

*9. Destarte, ante a ocorrência do depósito do montante integral do débito exequendo, no bojo de ação antiexacional proposta em momento anterior ao ajuizamento da execução, a extinção do executivo fiscal é medida que se impõe, porquanto suspensa a exigibilidade do referido crédito tributário.*

*10. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

Esta decisão deve ser reproduzida nos julgamentos do CARF, por força do que dispõe o § 2.º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, verbis:

*"Art. 62(...)*

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e*

*543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."*

Diante dessas considerações, para os Levantamentos: TE, TE1 e TE2 - TERCEIROS SALÁRIO EDUCAÇÃO, dou provimento ao recurso voluntário.

Kleber Ferreira de Araújo.

CÓPIA