



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007497/2003-13
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.842 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente HSBC DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (BRASIL) S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração, tampouco é nulo o lançamento que tem por objeto crédito tributário depositado judicialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Redator designado

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão nº 1401-00.333, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do recurso e, nessa parte, deu parcial provimento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

*“PRELIMINAR DE NULIDADE AFASTADA
CONCOMITÂNCIA. RECURSO PARCIALMENTE NÃO CONHECIDO.
APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 1. DEPÓSITO JUDICIAL.
IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA E JUROS. APLICAÇÃO
DA SÚMULA CARF Nº 5.
Recurso conhecido em parte e provido.”*

Irresignada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, alegando obscuridade quanto ao provimento parcial do recurso para excluir a multa e juros de mora da autuação, tendo em vista a existência de depósito judicial prévio.

Apreciados os Embargos de Declaração, o colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, conheceu e acolheu os embargos, para sanar o erro material, sem efeitos infringentes, consignando a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL
Ano calendário: 1998
OBSCURIDADE. MATÉRIA JÁ ANALISADA PELA DRJ.*

Merecem ser acolhidos os embargos de declaração para reconhecer que a exclusão de juros e multa já havia sido analisada pela Primeira Instância.”

Irresignado, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração em face do r. acórdão, alegando omissão quanto aos motivos pelos quais não seriam aplicáveis as disposições contidas nos arts. 9º e 11 do Decreto 70.235/72 – questão quanto ao meio utilizado para o lançamento de ofício combatido.

Em despacho às fls. 330 a 332, os embargos foram rejeitados.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- O auto de infração deste processo administrativo deve ser cancelado por ter sido indevidamente lavrado;
- O crédito foi constituído por meio de depósito judicial no montante integral;
- Ainda que não se entenda que o depósito judicial constitui o crédito tributário e impede o lançamento fiscal, o valor exigido nos autos deste processo administrativo foi devidamente declarado em DCTF.

Em despacho às fls. 496 a 501, o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo foi admitido em parte no que se refere à matéria: (i) “constituição do crédito tributário por meio de depósito judicial – impossibilidade de lavratura do auto de infração”.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, que trouxe, entre outros, que:

- Observando-se a circunstância particular do presente caso, em que a exigibilidade do crédito se encontra suspensa por depósito integral do valor devido, não se vislumbra qualquer óbice em que seja efetuado lançamento, ainda que para prevenir decadência;
- O fato de se ter realizado o depósito integral do montante do crédito tributário, não cria vedação a atuação funcional do agente público.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os pressupostos do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores. O que concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho:

“[...]

Com relação a essa primeira matéria, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que, mesmo com a informação dos depósitos judiciais, o auto de infração poderia ter sido lançado para prevenir a decadência, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 1402-002.425, de 2017, e 3201-001.032, de 2012) decidiram, de modo diametralmente oposto, que, se a própria autoridade fiscal autuante concluiu que havia depósito do montante integral, e o STJ pacificou o entendimento de que o lançamento estaria impedido em tal hipótese, há de se cancelar integralmente a presente exigência (primeiro acórdão paradigma) e que, segundo entendimento proferido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, nos autos do Resp nº 1140956, descabe o lançamento quando ocorrido o depósito em montante integral (segundo acórdão paradigma).”

Sendo assim, conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Quanto à lide posta, qual seja, “*constituição do crédito tributário por meio de depósito judicial – impossibilidade de lavratura do auto de infração*”, entendo que assiste razão

ao sujeito passivo, vez que o lançamento de ofício de débitos com exigibilidade suspensa, somente deve ser feito nas hipóteses previstas pelo art. 63, da Lei n.º 9.430/96 (destaques meus):

“Débitos com Exigibilidade Suspensa:

*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. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)

E vê-se que faz todo o sentido a autoridade fiscal lançar nas situações em que o contribuinte possui liminar em mandado de segurança para não recolher o tributo discutido, vez que, se após 5 anos, a liminar cair, o tributo passa a ser exigível – mas o contribuinte poderá alegar que ocorreu a decadência do direito de a autoridade lançar. Diferentemente do caso em que o contribuinte efetua depósito da parte controversa, vez que se o contribuinte perder a causa, o depósito é convertido em renda para a União.

Frise-se tal entendimento o julgado do Superior Tribunal de Justiça STJ, cuja ementa colaciono abaixo:

*"TRIBUTÁRIO EXECUÇÃO FISCAL PRESCRIÇÃO INEXISTÊNCIA
DEPÓSITO CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
LEVANTAMENTO INDEVIDO EXIGIBILIDADE TERMO*

A QUO. 1. O depósito do crédito tributário equivale ao lançamento tributário para fins de constituição da dívida. Precedentes.

2. O levantamento indevido de depósito judicial autoriza a cobrança da quantia percebida, no prazo de prescrição de 5 anos, contados da data da extinção do depósito.

3. Inexistência de prescrição se o ajuizamento ocorreu 3 anos após o levantamento indevido do depósito.

4. Recurso especial não provido." (STJ, Recurso Especial n.º 1.216.466/RS, Rel. Des. Conv. Diva Malerbi, Segunda Turma, DJe 04/12/2014 grifei)"

Ademais, o depósito reprime a execução judicial, sendo medida inibidora das ações possíveis de serem manuseadas pela Fazenda Pública.

É de se trazer ainda que o STJ analisou o tema sob a égide do então art. 543C do CPC ("recurso repetitivo"), cujo entendimento reproduzo abaixo (Grifos meus):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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.

[...]

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. [...] (REsp 1.140.956/SP, Relator Ministro Luiz Fux, sessão de 24/11/2010, DJe 03/12/2010)"

Sendo assim, nos termos do art. 62 do RICARF/2015, cabe a essa conselheira observar o decidido pelo STJ.

Em vista de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - redator designado

Com a devida vênia, discordo da i. Conselheira Tatiana Midori Migiyama quanto à questão de fundo.

A matéria devolvida a nosso conhecimento é, exclusivamente, se tendo havido depósito judicial pode haver lançamento de ofício a fim de prevenir a decadência. O contribuinte e a nobre relatora entendem que não, daí minha dissensão. Ressalve-se que a instância julgadora de piso afastou a incidência de multa e juros.

Primeiramente, afasto a aplicação do referido REsp 1.140.956/SP ao caso.

A discussão travada no referido REsp tinha em conta 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.

Nestes autos o lançamento foi formalizado com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Por sua vez, o voto condutor do julgado do STJ mencionado principia observando que:

Entrementes, dentre os multifários recursos especiais relacionados à questão da **impossibilidade de ajuizamento de executivo fiscal**, ante a existência de ação antiexacional conjugada ao depósito do crédito tributário, grande parte refere-se à discussão acerca da integralidade do depósito efetuado ou da existência do mesmo, razão pela qual impõe-se o julgamento da controvérsia pelo rito previsto no art. 543C, do CPC, cujo escopo precípuo é a uniformização da jurisprudência e a celeridade processual. (destaques do original)

Sob esta ótica, o Superior Tribunal de Justiça manifestou-se acerca da implementação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão de depósito judicial, asseverando que sua implementação, quando integral, **impede “atos de cobrança”**, dentre os quais inseriu a “lavratura do auto de infração e aplicação de multa”, **não apreciando a possibilidade de lançamento com suspensão da exigibilidade**.

No mais, o Superior Tribunal de Justiça teve em conta apenas a extinção do crédito tributário em razão da conversão do depósito em renda da Fazenda Pública, bem como a suficiência do depósito judicial no caso concreto lá em análise, determinando **a extinção da execução fiscal em curso**.

Dessarte, conclui-se que o Superior Tribunal de Justiça não decidiu, no rito do art. 543-C, acerca da impossibilidade de lançamento, com suspensão da exigibilidade, de tributo depositado judicialmente.

Quanto à possibilidade de ser levado a efeito lançamento de ofício de tributo com depósito judicial, enfrentamos recentemente esta matéria no julgado 9303-010-539, de 15/07/2020, por mim relatado, e, por maioria de votos, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, julgamos legítimo o lançamento de ofício, mesmo com depósito do montante integral, desde que suspensa sua exigibilidade e sem aplicação de penalidade. Naquele julgado asseverei o que a seguir repiso.

É, estreme de dúvidas, que o lançamento, com a ocorrência do fato gerador e consequente nascimento da obrigação tributária, é o marco inicial para que se possa exigir o cumprimento desta obrigação *ex lege*. A relação jurídica tributária, como ensina Alfredo Augusto Becker¹, nasce com a ocorrência do fato gerador, irradiando direitos e deveres. Direito de a Fazenda Pública receber o crédito tributário e dever do sujeito passivo prestá-lo. Todavia, esta relação pode ter conteúdo mínimo, médio e máximo.

Na de conteúdo mínimo o sujeito ativo e o passivo estão vinculados juridicamente um ao outro, tendo aquele o direito à prestação e este o dever de prestá-la. Mas ter direito à prestação, ainda não é poder exigi-la (pretensão). É o que ocorre com o nascimento da obrigação tributária, sem ainda haver o lançamento. Com a incidência da regra jurídica tributária sobre sua hipótese de incidência nasce a obrigação tributária (o direito), mas esta sem o lançamento ainda não pode ser exigida (inexiste pretensão).

Já na relação jurídica tributária de conteúdo médio há a pretensão (a partir do lançamento), mas ainda lhe falta o poder de coagir, que só nascerá com a inscrição do crédito em dívida ativa, quando a Fazenda terá um título executivo extrajudicial, dando margem ao exercício da coação, através da ação de execução fiscal.

Assim, caso não pudesse o Fisco lançar, acarretaria a impossibilidade da pretensão e posterior exercício da coação, uma vez não adimplida a obrigação tributária (suponha-se a hipótese de ser perdedora no pleito judicial e ter podido levantar o depósito antes do trânsito em julgado da decisão). Isto esvaziaria o conteúdo jurídico da relação tributária, o que, convenhamos, não faz sentido.

Nesse sentido o entendimento do Judiciário através do STJ, conforme Aresto² relatado pelo Ministro Ari Pargendler, cujo excerto a seguir transcrevo:

“... O imposto de renda está sujeito ao regime do lançamento por homologação. Nessas condições, a Impetrante pode compensar o que recolheu indevidamente a esse título sem autorização judicial, desde que se sujeite a eventual lançamento ‘ex officio’. Na verdade, através deste mandado de segurança, ela quer evitá-lo. Até aí não vai o poder cautelar do juiz. Tudo porque o lançamento fiscal é um procedimento legal obrigatório (CTN, art. 142), subordinado ao contraditório, que não importa dano algum ao contribuinte, o qual pode discutir a exigência nele contida em mais de uma instância administrativa, sem constrangimentos que antes existiram no nosso ordenamento jurídico (‘solve et repete’, depósito da quantia controvertida, etc.). O conteúdo do lançamento fiscal pode ser ilegal, mas a atividade de fiscalização é legítima e não implica qualquer exigência de pagamento até a constituição definitiva do crédito tributário (CTN, art. 174)” - sublinhei

¹ BECKER, Alfredo Augusto. “*Teoria Geral do Direito Tributário*”, 2a. ed., Ed. Saraiva, p. 311/314.

² Rec. em MS 6096 - RN - 95.41601-8, julgado em 06/12/95, publicado no DJU em 26/02/96. No mesmo sentido, Recurso em MS 6.511-DF (95.65406-7), j. em 14/03/96, DJU de 15/04/96, também relatado pelo Ministro Ari Pargendler.

Acresço, ainda, o ensinamento do mestre Alberto Xavier:

A suspensão regulada pelo art. 151 do Código Tributário Nacional paralisa temporariamente o exercício efetivo do poder de execução, **mas não suspende a prática do próprio ato administrativo de lançamento, decorrente de atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do mesmo Código, e necessária para evitar a decadência do poder de lançar.**³

No mesmo rumo, vem decidindo a 2ª Turma desta CSRF, conforme denota-se do julgado 9202-004.303, de 20/07/2016:

...

AUTO DE INFRAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL. COMPATIBILIDADE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração (Súmula CARF nº 48), tampouco é nulo o lançamento que tem por objeto crédito tributário depositado judicialmente.

DECISÃO JUDICIAL. EFEITO REPETITIVO. INOCORRÊNCIA.

No julgamento proferido no âmbito do Recurso Especial nº 1.140.956SP, não foi apreciada a possibilidade de lançamento, sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade, em face de crédito tributário objeto de depósito judicial integral.

Com efeito, dúvida não há quanto à legalidade da atividade fiscal que constitui o crédito tributário, pelo que não prospera a pretensão do recorrente.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

³ XAVIER, Alberto. Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2a ed., Forense, Rio de Janeiro, 1997.