



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11052.000872/2010-69
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.473 – 1ª Turma
Sessão de 7 de março de 2018
Matéria Depósito judicial. Lavratura de auto de infração.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NEXANS BRASIL S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO COM MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. RESP N° 1.140.956/SP. REPETITIVO. NÃO CONHECIMENTO. ART. 67, § 12, II, DO RICARF.

Não é possível a realização de lançamento de ofício com aplicação de penalidade, diante da consideração de não integralidade de depósito judicial. A realização do depósito configura verdadeiro lançamento por homologação, constituindo o crédito tributário e suspendendo sua exigibilidade. Assim, não há que se falar em necessidade de lançamento de ofício de importâncias depositadas.

Entendimento prolatado pelo STJ, seguindo o rito do art. 543-C do antigo CPC (recurso repetitivo), no julgamento do Recurso Especial n° 1.140.956/SP.

Recurso Especial não conhecido por força do art. 67, § 12, II, do Anexo II do RICARF/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL em 30/07/2014, com fundamento no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (RICARF/2009), em que se alega a existência de divergência jurisprudencial acerca de matéria relacionada à lide.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1402-001.570, de 07/03/2014, por meio do qual os membros da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiram, por unanimidade, conhecer dos embargos de declaração com efeitos infringentes para retificar o acórdão anteriormente proferido no julgamento do recurso voluntário, em 12/02/2014, também sob o nº 1402-001.570, conforme se explicará adiante.

O lançamento que originou os presentes autos administrativos tem relação com a aquisição das ações da pessoa jurídica FICAP S.A. (sucédida por incorporação pelo sujeito passivo NEXANS BRASIL S.A., indicado nos autos), ainda no ano de 1998, pela empresa estrangeira METAL OVERSEAS S.A.. A aquisição se deu com ágio, uma vez que o valor pago às alienantes brasileiras foi superior ao valor patrimonial das ações transferidas.

Por ser estrangeira, a METAL OVERSEAS S.A. não poderia se aproveitar do benefício tributário previsto no art. 386 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999). Assim, vislumbrou a estratégia de constituir uma pessoa jurídica nacional (FCP DO BRASIL S.A.), integralizando seu capital social com as ações que detinha da FICAP S.A.. Neste momento, o valor pelo qual as ações foram recebidas pela FCP DO BRASIL S.A. foi desdobrado no seu valor patrimonial e no ágio anteriormente pago na aquisição da participação societária na FICAP S.A..

O próximo passo foi a incorporação reversa da FCP DO BRASIL S.A. por sua então controlada FICAP S.A., o que fez com que se concentrassem na mesma pessoa jurídica o ágio contabilizado e a participação societária cuja expectativa de rentabilidade futura o teria justificado. A partir daí, a empresa FICAP S.A. passou a promover a dedução de despesas relativas à amortização do ágio contabilizado, sob o argumento de que sua situação estaria amparada pela previsão contida no art. 386 do RIR/1999 (que tem sua base legal nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997).

O Fisco considerou tais deduções indevidas e lavrou autos de infração de IRPJ e CSLL contra a FICAP S.A. em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos-

calendário de 2001 a 2005. Tais valores são objeto do processo administrativo tributário nº 18471.000656/2006-45.

Prevedo novas autuações, a FICAP S.A. impetrou, no ano de 2006, o mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5 com o objetivo de obter autorização judicial para continuar deduzindo as despesas de amortização do ágio de seu lucro tributável.

Após obter decisões judiciais desfavoráveis, a FICAP S.A. optou por realizar depósitos judiciais dos valores de IRPJ e de CSLL que entendia estarem sob discussão (diferença entre os tributos apurados sem o aproveitamento do ágio e os mesmos tributos calculados com a utilização do ágio), relativos aos anos-calendário 2006, 2007 e 2008.

Novo procedimento fiscal considerou que os depósitos judiciais concernentes aos anos-calendário 2006 e 2007 eram integrais. Assim, em relação a tais períodos, a Fiscalização efetuou, em 25/10/2010, o lançamento dos valores que deixaram de ser pagos, reconhecendo a suspensão de sua exigibilidade por força do art. 151, II, do Código Tributário Nacional (CTN). Tais autos de infração deram origem ao processo administrativo nº 11052.000871/2010-14.

Especificamente para o ano-calendário 2008, a Fiscalização concluiu pela não integralidade dos depósitos judiciais efetuados pelo contribuinte. Assim, entendeu que a exigibilidade dos créditos não estaria suspensa e lançou integralmente os valores de IRPJ e CSLL apurados e não pagos, acompanhados de multa de ofício e juros de mora. De IRPJ foram lançados R\$ 3.367.204,93 de tributo, R\$ 2.525.403,69 de multa de ofício e R\$ 514.172,19 de juros de mora. Já de CSLL foram lançados R\$ 1.220.833,77 de tributo, R\$ 915.625,32 de multa de ofício e R\$ 186.421,31 de juros de mora. Os presentes autos tratam destes lançamentos tributários.

A autuação fora integralmente mantida em sede de julgamento administrativo de primeira instância.

Já no julgamento do recurso voluntário apresentado pela NEXANS BRASIL S.A., sucessora por incorporação da FICAP S.A., prevaleceu na 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF o entendimento pelo cancelamento da autuação. O acórdão proferido em 12/02/2014 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

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 (Súmula CARF nº 1).

DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. AFERIÇÃO INICIAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SUPERVENIENTE. MANUTENÇÃO DA SITUAÇÃO JURÍDICA CONSOLIDADA.

A aferição da integralidade do depósito deve ser realizada na data de sua efetivação. A transmissão de declaração de compensação em momento posterior, utilizando-se de saldo negativo em cuja composição contém tributos retidos na fonte utilizados como depósito do montante integral, não tem o condão de descaracterizar a situação jurídica consolidada decorrente do depósito no montante integral do débito, exceto se já houvesse sido proferida decisão favorável ao sujeito passivo nos processos de compensação.

DEPÓSITO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DO LANÇAMENTO.

O depósito judicial configura verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há que se falar em necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas. Precedente do STJ no EREsp nº 898.992/PR. Portanto, devem ser deduzidos da exigência os valores depositados judicialmente.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Em linhas gerais, concluiu o Colegiado que:

(i) A discussão proposta pela recorrente a respeito da dedutibilidade das despesas de amortização de ágio já era objeto de discussão judicial nos autos do mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5. Assim, renunciou o sujeito passivo à instância administrativa;

(ii) A aferição da integralidade dos depósitos judiciais deve ser realizada na data de sua efetivação. Não descaracteriza a situação jurídica consolidada de integralidade do depósito o fato de o sujeito passivo ter transmitido, em momento posterior, declaração de compensação utilizando-se de saldo negativo de IRPJ e CSLL em cuja apuração entraram tributos retidos na fonte e estimativas pagas antecipadamente, também utilizados no cálculo dos valores a serem depositados judicialmente. No caso concreto, o equívoco do sujeito passivo se deu no momento da entrega das declarações de compensação, que pleiteavam crédito ilíquido e incerto, e que deveriam, por isso, ser indeferidas; e

(iii) O depósito judicial configura verdadeiro lançamento por homologação, constituindo o crédito tributário e tornando desnecessário o lançamento de ofício das importâncias desnecessárias.

Pela conjugação de tais conclusões, decidiu a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara pelo cancelamento integral das exigências discutidas.

O i. Conselheiro Relator do acórdão restou vencido no que toca à integralidade dos depósitos judiciais. No seu entendimento, o fato de a contribuinte ter transmitido, antes da data de lavratura dos autos de infração, declarações de compensação

utilizando-se do saldo negativo de IRPJ e de base negativa de CSLL referentes ao ano-calendário 2008, em cujos cálculos foram considerados os valores de IRPJ e CSLL retidos em fonte e as estimativas recolhidas durante o período, fez com que os depósitos judiciais deixassem de ser integrais. Assim, no momento da efetivação do lançamento de ofício, o crédito tributário não estaria com sua exigibilidade suspensa.

Formalizado o acórdão, o i. Conselheiro Relator da decisão lhe opôs embargos de declaração, alegando a existência de omissão da decisão diante do fato de que os processos relativos às declarações de compensação apresentadas pela contribuinte já terem sido objeto de análise por parte da RFB, o que resultou em sua homologação total no que toca à CSLL e praticamente total em relação ao IRPJ. Assim, alegou o embargante que a decisão anterior não poderia ser cumprida, já que apontava como premissa o indeferimento dos pedidos de compensação.

Os embargos foram acolhidos com efeitos infringentes, provocando a prolação, em 07/03/2014, de novo acórdão, novamente sob a numeração 1402-001.570, que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONHECIMENTO PARA SANAR OMISSÃO ESPECÍFICA OU SOBRE PONTO SOBRE O QUAL DEVERIA TER SE PRONUNCIADO A TURMA. EFEITOS INFRINGENTES.

Conhece-se dos embargos em caso do reconhecimento de omissão do acórdão embargado. Se da análise da matéria objeto da omissão advier alteração do resultado do julgamento, reconhece-se os efeitos infringentes dos embargos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SUPERVENIENTE. INSUFICIÊNCIA DE DEPÓSITO.

A aferição da integralidade do depósito deve ser realizada não somente na data do depósito, mas também em decorrência de fatos supervenientes. Constatado que o contribuinte utilizou-se de saldo negativo de IRPJ, referente a imposto de renda retido na fonte e recolhimentos de estimativas mensais, para declarações de compensações transmitidas em data posterior ao depósito, de modo que o depósito realizado não mais contempla a integralidade do crédito discutido, não subsiste a suspensão de exigibilidade do crédito, uma vez que não há mais que se falar em depósito do montante integral.

DEPÓSITO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DO LANÇAMENTO.

O depósito judicial configura verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Uma vez ocorrido o

lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há que se falar em necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas. Precedente do STJ no EREsp nº 898.992/PR. Portanto, devem ser deduzidos da exigência os valores depositados judicialmente.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Embargos acolhidos com efeitos infringentes. Recurso voluntário parcialmente provido.

Assim, com os efeitos infringentes, substituiu-se a parte da decisão anterior que havia determinado o cancelamento integral do lançamento em virtude da integralidade dos depósitos judiciais, pelo cancelamento parcial descrito da seguinte forma no voto do nobre Conselheiro Relator:

"CONCLUSÃO

Isso posto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário, exonerando-se R\$ 2.592.233,50 a título de IRPJ e R\$ 1.031.621,17 de CSLL."

Como manteve-se a decisão, já presente no acórdão embargado, de que a realização de depósito judicial constitui o crédito tributário e torna desnecessário o lançamento de ofício, o novo Acórdão nº 1402-001.570, proferido em 07/03/2014, determinou que deveriam ser canceladas as autuações objeto dos presentes autos até os limites depositados de cada tributo (valores mencionados na conclusão do voto), mantendo-se as exigências somente em relação aos valores que superaram tais depósitos.

Os autos foram então encaminhados de forma eletrônica à PGFN em 01/07/2014, para fins de ciência do teor da decisão. A intimação pessoal do Procurador se daria, portanto, em 31/07/2014, nos termos do §3º do art. 7º da Portaria MF nº 527/2010.

Antes disso, em 30/07/2014, a PGFN interpôs recurso especial insurgindo-se contra o Acórdão nº 1402-001.570, sob a alegação de que a decisão teria dado à legislação tributária interpretação diversa da que tem sido adotada em outros processos julgados no âmbito do CARF, no que toca à possibilidade de realização de lançamento de ofício de crédito tributário objeto de depósito judicial.

Em atendimento aos requisitos de admissibilidade do recurso especial previstos nos arts. 67 e seguintes do Anexo II do RICARF/2009, a recorrente apontou acórdãos de turma de câmara do CARF e de câmara do extinto 1º Conselho de Contribuintes, que teriam dado ao tema debatido interpretação diversa daquela esposada pela decisão recorrida.

A recorrente relata que o acórdão recorrido determinou a exoneração parcial do lançamento, reduzindo deste os valores depositados judicialmente pelo sujeito passivo, por entender que, nesta situação, o lançamento seria desnecessário. A decisão teria se fundamentado no entendimento de que a realização de depósito judicial pelo sujeito passivo

configura lançamento por homologação e constitui o crédito tributário, o que impediria a realização de lançamento de ofício do mesmo débito.

Afirma a PGFN que, ao adotar tal entendimento, a decisão recorrida teria interpretado a legislação aplicável ao caso de forma conflitante com a adotada nos Acórdãos nº 1101-001.135 (proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF) e nº 107-07.992 (prolatado pela 7ª Câmara do extinto 1º Conselho de Contribuintes).

Segundo a recorrente, as decisões apontadas como paradigmas teriam decidido que a existência de depósito judicial do crédito tributário não impede o lançamento de ofício, nem o exonera ou o torna nulo. Assim, se o depósito no montante integral não tem o condão de impedir ou anular o lançamento, também o depósito parcial, como encontrado nos presentes autos, não pode ensejar a exoneração da parte depositada do lançamento.

Defendeu a Fazenda Nacional que, desta forma, o acórdão recorrido teria afrontado a jurisprudência do CARF ao exonerar parcialmente os autos de infração de IRPJ e de CSLL que, à luz dos precedentes apontados, deveriam ser mantidos.

Após defender a existência de divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e paradigmas, a PGFN apresenta alegações que deveriam, sob seu ponto de vista, provocar a reforma da decisão recorrida. Em suma, argumenta-se que:

- No EREsp nº 898.992/PR, julgado do STJ indicado pelo acórdão recorrido como fundamentação de sua decisão, afirmou-se que constituído o crédito tributário pelo depósito judicial, não há mais que se falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas, o que ensejou, naquele caso, a negativa de provimento ao recurso apresentado pelo contribuinte;

- Nos termos do art. 142 do CTN, o lançamento é ato administrativo de caráter vinculado e obrigatório, não podendo a autoridade fiscal eximir-se de efetuar-lo, mesmo que existente hipótese de suspensão de exigibilidade do crédito tributário (art. 151, do CTN), sob pena de responsabilidade funcional;

- Caso tivesse sido feito o depósito integral do montante do crédito tributário, ainda assim não existiria vedação à atuação funcional do agente público, podendo ocorrer o lançamento para prevenir decadência (sem multa e juros), segundo art. 63 da Lei nº 9.430/1996;

- Deve ser mantido o lançamento quanto aos valores depositados pelo sujeito passivo, tendo em vista que não houve nulidade na constituição do crédito, nem prejuízo ao contribuinte, eis que pode haver a posterior conversão em renda da União, caso esta reste vencedora, ou o levantamento pelo contribuinte, caso este seja vencedor;

- Nada impede que o Fisco, com vistas a prevenir a decadência, proceda ao lançamento quando o contribuinte, antes do procedimento fiscal, busca a tutela jurisdicional para deixar de recolher, total ou parcialmente, determinado tributo, realizando os respectivos depósitos judiciais integrais, conforme preceitua o art. 63 da Lei nº 9.430/1996;

- Esta linha de pensamento é corroborada pela jurisprudência do CARF.

A PGFN encerra seu recurso especial com o pedido de que este seja admitido, em razão das divergências apontadas e, no mérito, provido para reformar o acórdão recorrido, restaurando-se os lançamentos de IRPJ e CSLL na integralidade.

Antes de ser oficialmente intimada a tomar ciência do Acórdão nº 1402-001.570 e do recurso especial apresentado pela PGFN, a contribuinte protocolou, em 27/04/2015, contrarrazões ao recurso fazendário.

Assim podem ser resumidas as alegações perfiladas pela contribuinte recorrida:

- O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se manifestou, sob a sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de que o depósito judicial integral feito pelo contribuinte deve obstar atos de cobrança do crédito tributário. Tal manifestação ocorreu no âmbito do Recurso Especial (REsp) nº 1.140.956/SP;

- Naquela lide judicial, era discutida pela Fazenda Pública a suficiência dos depósitos judiciais efetuados pelo contribuinte, assim como ocorre nos presentes autos. Assim, diante do entendimento pacificado pelo STJ, sob a sistemática do art. 543-C do antigo Código de Processo Civil (CPC) e do exposto reconhecimento de que a parcela cancelada da autuação foi objeto de depósito judicial realizado pela recorrida, não há, no que interessa às contrarrazões, qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido (por observância do art. 62-A do Anexo II do RICARF/2009);

- A Fazenda Nacional tenta afastar a aplicação do entendimento firmado pelo STJ nos autos do REsp nº 1.140.956/SP com base no acórdão paradigma nº 1101-001.135 que, teoricamente, seria igual à decisão recorrida. Contudo, o citado paradigma não trata de situação fática idêntica à analisada nestes autos, uma vez que no processo administrativo nº 16327.721065/2012-91, em que foi proferido o Acórdão nº 1101-001.135, discutia-se a validade de auto de infração lavrado com o único intuito de evitar a decadência, sem a aplicação de juros ou multa de ofício;

- Naquele acórdão indicado como paradigma, o CARF afastou a aplicação do entendimento contido no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP pelo único e simples fato de que "o lançamento foi formalizado sem aplicação de penalidade e com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial";

- Assim, o CARF confirmou que o entendimento do STJ não se aplica aos casos de lançamento de ofício para prevenção da decadência, em que sequer há aplicação de juros ou de multa de ofício. Não é o caso, obviamente, do lançamento sob discussão nos presentes autos, em que o lançamento de ofício não foi realizado para prevenção de decadência e houve a aplicação de juros à taxa SELIC e de multa de ofício de 75% do valor do débito;

- Ao caso debatido no presente processo, deve, portanto, ser aplicado o entendimento esposado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, sob pena de violação ao art. 62-A do Anexo II do RICARF/2009;

- O recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser conhecido porque os acórdãos indicados como paradigmas tratam de conjunturas fáticas inegavelmente distintas das verificadas no caso analisado pelo acórdão recorrido, o que implicaria em inobservância dos

requisitos de admissibilidade do recurso especial previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2009;

- A ausência de similitude fática consistiria no seguinte: os paradigmas discutem a possibilidade de lançamento para fins de prevenção da decadência sendo que, em um dos casos, sequer foi aplicada multa de ofício; já a decisão recorrida trata de lançamento de ofício formalizado pelo fato de as autoridades tributárias terem entendido que os depósitos judiciais realizados pela contribuinte eram insuficientes e que, por isso, poderiam lavrar o auto de infração correspondente a todo o débito do ano-calendário de 2008, e não somente à parcela relativa aos valores supostamente não depositados;

- Outro impedimento ao conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional é o fato de não ter sido apresentado, pela recorrente, o confronto analítico entre os acórdãos recorrido e paradigmas, conforme exigido pelo § 6º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2009;

- A primeira Seção do STJ já manifestou seu entendimento, inclusive pela sistemática de recursos repetitivos (REsp nº 1.140.956/SP), no sentido de que o depósito judicial integral deve obstar os atos de cobrança do crédito tributário. Entre tais atos de cobrança, está o lançamento de ofício realizado com a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, como verificado no caso concreto dos presentes autos;

- Em virtude disso, o acórdão recorrido, na parte em que cancelou a parcela do auto de infração relativa aos valores que foram considerados como integralmente depositados judicialmente, não merece qualquer reparo, encontrando-se em total consonância com a jurisprudência pátria de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF (art. 62-A do Anexo II do RICARF/2009);

- É totalmente inconstitucional e ilegal penalizar com a cobrança de juros de mora o contribuinte que, antes do lançamento do crédito tributário, suspenda a sua exigibilidade nos termos do art. 151, II, do CTN. Tal prática nega aos contribuintes o acesso ao Poder Judiciário, o que é vedado pelo art. 5º, XXXV, da Constituição Federal. Além disso, nos termos do art. 396 do Código Civil, a mora só será verificada se presentes dois requisitos: a exigibilidade da obrigação e o retardamento culposo de seu cumprimento;

- No caso sob análise, não há que se falar em mora por parte da contribuinte no cumprimento de suas obrigações fiscais, tendo em vista que foram depositados os valores integrais de IRPJ e de CSLL nos autos do mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5;

- A suspensão da exigibilidade do crédito tributário consiste fundamentalmente na desconsideração da mora, por não haver qualquer omissão do contribuinte quanto ao pagamento do tributo;

- Na remota hipótese de não ser integralmente cancelada a autuação lavrada contra a recorrida, os juros de mora somente poderiam ser exigidos sobre a parcela em que há alegada insuficiência dos depósitos judiciais, já que sobre a parcela integralmente depositada não há que se falar em mora;

- Mostra-se evidentemente abusiva e ilegal a aplicação de multa de ofício em casos em que o contribuinte deposita judicialmente o valor cobrado, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário. Tal cobrança desrespeita flagrantemente alguns dos

princípios previstos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, entre eles os da finalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade;

- Na remota hipótese de a autuação lavrada contra a recorrida não ser integralmente cancelada, a multa de ofício não pode ser restabelecida como pretende a Fazenda Nacional. Como foi amplamente demonstrado, não há qualquer infração a ser imputada à recorrida em razão do depósito judicial integral de valores que entende não serem devidos ao Fisco Federal;

- Nesse sentido, eventual multa a ser aplicada à recorrida somente poderia, na pior das hipóteses, ser calculada com base nas parcelas supostamente não depositadas em Juízo;

- No que diz respeito à exigência de juros de mora e da multa de ofício sobre valores depositados judicialmente, destaque-se que o próprio recurso especial fazendário indica como acórdãos paradigmas decisões administrativas que entenderam serem inexigíveis as respectivas penalidades quando há depósito judicial. Assim, eventuais juros de mora e multa só poderiam ser aplicados à parcela tida como não depositada em Juízo pela recorrida, na medida em que sobre a parcela do débito depositado integralmente não existe dúvida acerca da inexistência de mora ou de infração por parte da recorrida.

Por conta de tudo que expôs, a contribuinte recorrida requer que o recurso especial interposto pela PGFN não seja conhecido ou, na hipótese de seu conhecimento, que lhe seja negado provimento, mantendo-se a parte do acórdão recorrido que cancelou uma parcela da exigência lançada, correspondente aos valores reconhecidos como integralmente depositados nos autos do mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5, inclusive com reflexos nos juros de mora e na multa.

A irrisignação da Fazenda Nacional foi submetida a juízo de admissibilidade, a fim de se verificar a observância dos requisitos regimentalmente exigidos dos recursos especiais. As conclusões foram expostas em despacho de 02/06/2016, que entendeu ter sido devidamente comprovada pela recorrente a ocorrência de dissenso jurisprudencial entre os Acórdãos nº 1402-001.570 (recorrido) e nº 1101-001.135 e nº 107-07.992 (paradigmas) no que concerne à possibilidade de lançamento de ofício frente à existência de depósito judicial. Assim, deu-se seguimento ao recurso especial interposto pela PGFN.

Em 08/06/2016, a contribuinte recorrida foi oficialmente intimada a tomar ciência do Acórdão nº 1402-001.570, do recurso especial apresentado pela PGFN e do despacho que o admitiu, por meio de mensagem eletrônica enviada à sua Caixa Postal (Domicílio Tributário Eletrônico).

Em resposta, a contribuinte reiterou, em 22/06/2016, as contrarrazões que já opusera em 27/04/2015 ao recurso especial da PGFN, acrescentando uma nova arguição preliminar de não conhecimento recursal relacionada a suposto descumprimento do requisito de admissibilidade previsto nos §§ 9º e 10 do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015). O recurso fazendário não poderia ser conhecido por não ter sido instruído "*com cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas*".

Além da reiteração de suas contrarrazões, a contribuinte apresentou também seu próprio recurso especial, questionando a parte do Acórdão nº 1402-001.570 que lhe foi desfavorável. A interposição do recurso, realizada de forma eletrônica, se deu também em 22/06/2016, dentro, portanto, do prazo legal.

A contribuinte se insurge, em seu recurso, contra o entendimento exposto no Acórdão nº 1402-001.570, de 07/03/2014, que, acolhendo os embargos de declaração opostos pelo i. Conselheiro Relator do primeiro Acórdão nº 1402-001.570, de 14/02/2014, e atribuindo-lhes efeitos infringentes, decidiu pela insuficiência dos depósitos judiciais de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário 2008.

Na decisão que apreciou os embargos, prevaleceu a tese de que, embora os aludidos depósitos judiciais fossem integrais na data de sua realização, fatos supervenientes (pedidos de compensação, já deferidos em sua quase totalidade, que contemplavam resultados negativos de 2008 calculados a partir de tributos retidos em fonte e estimativas mensais recolhidas, também consideradas no cálculo dos valores depositados judicialmente) alteraram tal situação, o que culminou na exoneração dos lançamentos apenas até o limite dos valores depositados e a manutenção da autuação para a suposta parcela não "garantida" por depósitos.

A contribuinte afirma que o momento em que deve ser aferida a integralidade de um depósito judicial é quando da sua realização, estando a situação fática e jurídica consolidada daquele momento em diante. Ao concluir que esta situação pode ser alterada por fatos supervenientes, o Acórdão nº 1402-001.570, de 07/03/2014, teria entrado em divergência com os Acórdãos nº 104-18.397 (proferido pela 4ª Câmara do extinto 1º Conselho de Contribuintes) e nº 3202-000.567 (exarado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF).

Diante de situações semelhantes à encontrada no acórdão recorrido (discussão acerca da suficiência ou insuficiência de depósitos judiciais realizados pelos contribuintes e dos efeitos desses depósitos nos lançamentos de ofício, especialmente em relação aos juros de mora e à multa), os acórdãos indicados como paradigmas teriam, ao contrário da decisão combatida, utilizado como marco temporal para a aferição da integralidade do depósito judicial a data de realização do mesmo.

Assim, restaria devidamente configurada a divergência de entendimentos capaz de dar ensejo ao conhecimento do recurso especial da contribuinte: o acórdão recorrido considerou que a integralidade do depósito deve ser analisada durante todo o curso do processo, enquanto os acórdãos paradigmas entenderam que tal análise se esgota na data de efetivação dos depósitos judiciais.

Após expor os motivos pelos quais, no seu entendimento, os depósitos judiciais atinentes aos tributos apurados no ano-calendário 2008 deveriam ser considerados integrais para fins de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários discutidos nos presentes autos, a contribuinte conclui seu recurso especial requerendo seu conhecimento e provimento a fim de que: (i) se reconheça a suspensão da exigibilidade do crédito tributário exigido, nos termos do art. 151, II, do CTN, uma vez que foi realizado depósito integral nos autos do mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5; e (ii) sejam excluídos da autuação os montantes cobrados a título de multa de ofício e juros de mora, conforme decidido pelo voto vencedor do Acórdão nº 1402-001.570, de 14/02/2014 e pacificado no CARF por meio de sua Súmula nº 5.

O recurso especial interposto pela contribuinte teve sua admissibilidade analisada por despacho exarado em 16/02/2017. O aludido despacho, após verificar a observância dos requisitos regimentalmente exigidos dos recursos especiais, concluiu que os Acórdãos nº 104-18.397 e nº 3202-000.567, indicados pela recorrente como paradigmas, não se prestavam a comprovar a existência de divergência jurisprudencial frente ao acórdão recorrido.

O despacho identificou diferenças fáticas relevantes entre os julgados, que impediam a comparação, para efeito de admissibilidade de recurso especial, da interpretação dada por eles à legislação tributária. Ponderou-se que as decisões paradigmas não contemplavam fatos que foram determinantes para a tomada da decisão observada no acórdão recorrido: (i) a apresentação, pelo contribuinte, de declarações de compensação, posteriores ao depósito e anteriores ao lançamento tributário contestado, em que se utilizam créditos que estariam reservados à garantia da suspensão da exigibilidade do crédito lançado; e (ii) a decisão, em caráter definitivo, a favor das compensações pedidas, consumindo integralmente aqueles depósitos, que passaram a não ser mais integrais, para a extinção de débitos que sequer estavam sendo discutidos nos autos do acórdão recorrido.

Com base em tais considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF negou seguimento ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo.

Intimado em 02/03/2017, por meio de acesso a mensagem eletrônica enviada à sua Caixa Postal, a respeito da negativa de seguimento de seu recurso especial, o contribuinte agravou, também de forma eletrônica, o despacho que fundamentou tal decisão. O agravo foi protocolado em 07/03/2017, tempestivamente, portanto, à luz do § 1º do art. 71 do Anexo II do RICARF/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152/2016.

No agravo, a contribuinte insistiu que os acórdãos recorrido e paradigmas discutem a mesma matéria fática e jurídica, qual seja, o momento da apuração da suficiência do depósito judicial para fins de reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, II, do CTN. Apesar disso, as conclusões alcançadas pelos julgados foram conflitantes entre si. Não existiriam, assim, as diferenças fáticas sustentadas no despacho que negou seguimento ao recurso especial da contribuinte.

Além disso, a contribuinte argumenta que o referido despacho se equivocou ao afirmar que ela teria utilizado os valores depositados judicialmente, uma vez que eles permaneceriam acautelados no mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5. Por fim, a contribuinte reafirma sua defesa pela integralidade dos aludidos depósitos judiciais.

Ao final de seu agravo, a contribuinte requer a reforma do despacho e a admissão de seu recurso especial, diante da existência de divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas.

O agravo foi apreciado por despacho exarado em 22/06/2017. Considerou-se que a decisão pelo não seguimento ao recurso especial interposto pela contribuinte não merecia reparos, uma vez que o elemento diferenciador enfrentado pelo Acórdão nº 1402-001.570, de 07/03/2014, qual seja, a utilização em pedido de compensação de parcela que deveria integrar o montante do crédito tributário sujeito a depósito, não fora em momento algum abordado pelos acórdãos trazidos como paradigmas. Com base nesta constatação, o Presidente da CSRF rejeitou o agravo manejado pela contribuinte e confirmou a negativa de seguimento ao recurso especial.

Processo nº 11052.000872/2010-69
Acórdão n.º **9101-003.473**

CSRF-T1
Fl. 14

Cumpridas todas as etapas descritas, os autos seguiram então para a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) para o julgamento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conforme relatado, a contribuinte trouxe, nas contrarrazões que opôs ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, arguições preliminares em que defende: (i) a aplicação, ao caso concreto, do entendimento manifestado pelo STJ no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, por força do art. 62-A do Anexo II do RICARF/2009 (regra contida no art. 62, § 2º, da versão atualmente vigente do Regimento, RICARF/2015); (ii) o não conhecimento do recurso especial da PGFN por conta da inexistência de similitude fática entre os casos julgados pelo acórdão recorrido e pelos acórdãos paradigmas; (iii) o não conhecimento do recurso fazendário pela ausência de apresentação do confronto analítico entre os acórdãos recorrido e paradigmas, conforme exigido pelo § 6º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2009; e (iv) o não conhecimento do recurso da Fazenda Nacional por descumprimento do requisito de admissibilidade previsto nos §§ 9º e 10 do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015 (apresentação de cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou de cópia da publicação em que foram divulgados ou de cópia da publicação de até duas ementas).

A última arguição preliminar de não conhecimento, descrita no item (iv), foi acrescentada pela contribuinte recorrente em 22/06/2016, por ocasião da reiteração das contrarrazões apresentadas anteriormente, em 27/04/2015.

Farei uma análise das preliminares em ordem diferente à ordenação feita pelas contrarrazões, tratando inicialmente das preliminares de ordem formal e depois das de ordem material.

1) Preliminar de não conhecimento do recurso especial pela não apresentação de confronto analítico entre os acórdãos recorrido e paradigmas

Defende a contribuinte recorrida que a PGFN não expôs, em seu recurso especial, o necessário confronto analítico entre os acórdãos recorrido e paradigmas, descumprindo o requisito de admissibilidade recursal residente no § 6º do art. 67 do anexo II do RICARF/2009.

O requisito de admissibilidade a que se refere a contribuinte recorrida era assim previsto no Regimento Interno do CARF que vigia à época da apresentação de suas contrarrazões (RICARF/2009):

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...)

Com o advento da publicação do novo Regimento Interno do CARF (RICARF/2015), tal previsão regimental permaneceu inalterada, sendo apenas transferida para o § 8º do mesmo art. 67.

Julgo que não procede a alegação da contribuinte recorrida.

Da leitura do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional, ficam claras as divergências jurisprudenciais arguidas.

O recurso especial não se limita a transcrever as ementas dos julgados e afirmar que ali se constata uma divergência de jurisprudência administrativa. Mais do que isso, discorre sobre o entendimento adotado por cada uma das decisões, transcreve-lhes os trechos relevantes e estabelece a divergência jurisprudencial arguida.

Quando o § 6º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2009 fala em demonstração analítica com a "*indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido*", não se está a se exigir a apresentação de tabelas comparativas ou explicativas ou ainda a transcrição individualizada de cada trecho das decisões. O que se demanda é apenas que a explanação do recorrente seja realizada de forma suficientemente detalhada, com a apresentação dos pontos controvertidos e de como o posicionamento de cada uma das decisões contrapostas caracterizaria a divergência jurisprudencial requerida regimentalmente para fins de admissibilidade do recurso especial.

Este entendimento já foi manifestado pela 2ª Turma desta CSRF, por ocasião do julgamento que culminou na prolação do Acórdão nº 9202-003.502:

"Quanto à alegação de ausência de demonstração analítica da divergência, também não assiste razão ao Contribuinte, conforme será demonstrado na sequência.

O art. 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, assim estabelece:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido." (grifei)

A leitura do trecho em destaque permite concluir que **a demonstração analítica da divergência deve ser levada a cabo com a indicação, nos paradigmas, de pontos específicos de divergência em relação ao**

acórdão recorrido, isso porque um acórdão pode conter várias decisões, envolvendo diversas matérias, de sorte que o Recorrente tem de indicar os pontos sobre os quais intenta demonstrar o dissídio interpretativo.

Obviamente que **“indicar os pontos de divergência” não significa que tais pontos tenham de ser trazidos ao recurso em forma de transcrição de trechos do acórdão recorrido**, mormente quando a questão envolve uma única matéria – decadência. Nesse passo, a Recorrente especificou claramente o ponto que desejava rediscutir – até porque só havia uma matéria decidida, qual seja, a decadência. Confira-se:

(...)

Assim, constata-se que a Recorrente logrou demonstrar com clareza qual o ponto que desejava rediscutir, mediante resumo da tese adotada no acórdão recorrido – declaração de decadência pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, sem que se verificasse pagamento por rubrica – e indicou perfeitamente nos paradigmas o ponto em que divergiram do recorrido. Com efeito, **a exigência de demonstração dos pontos que se pretende rediscutir por meio de transcrição de trecho do acórdão recorrido extrapola a prescrição regimental, criando exigência que de forma alguma pode ser extraída do § 6º, acima.**

Registre-se que **a demonstração da divergência por meio de cotejo analítico, inclusive em forma de quadro comparativo, onde são confrontados os respectivos trechos dos acórdãos recorrido e paradigma, constitui procedimento que sem dúvida facilita a análise do recurso**, mormente nos casos em que são suscitadas diversas matérias, ou quando se trata de situação complexa, em que o simples resumo da tese adotada no acórdão recorrido poderia dificultar o entendimento acerca do que foi efetivamente decidido. **Entretanto, não existe comando regimental a exigir tal procedimento**, sendo suficiente que, no que tange ao acórdão recorrido, o Recorrente especifique o ponto que deseja rediscutir, mediante resumo da tese adotada no julgado objeto do recurso. Exigir-se mais que isso, inclusive nos casos em que o ponto do dissídio jurisprudencial é único e evidente, constitui excesso de burocracia a criar entrave ao direito ao contraditório e à ampla defesa." (negritou-se)

Assim, REJEITO a arguição preliminar de não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional por conta de suposto descumprimento do requisito de admissibilidade abrigado pelo § 6º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2009 (§ 8º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015) - ausência de confronto analítico entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

2) Preliminar de não conhecimento do recurso especial por vício na apresentação dos acórdãos paradigmas

Conforme consta no relatório, a contribuinte recorrida apresentou suas contrarrazões ao recurso especial da PGFN originalmente em 27/04/2015, antes de ser oficialmente intimada a respeito do Acórdão nº 1402-001.570 e da interposição de recurso pela Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento.

Depois de ser devidamente intimada a respeito do teor de tais documentos, a contribuinte reiterou, em 22/06/2016, os termos de suas contrarrazões anteriormente protocoladas, acrescentando uma arguição preliminar de não conhecimento do recurso fazendário: a PGFN teria descumprido requisito de admissibilidade recursal previsto nos §§ 9º e 10 do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015 ao não apresentar cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou cópia da publicação em que foram divulgados ou ainda cópia da publicação de até duas ementas.

Novamente carece de razão a alegação da contrarrazoante.

A respeito do procedimento de instrução do recurso especial, no que toca aos acórdãos paradigmas indicados, preceitua o art. 67 do Anexo II do RICARF/2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

~~§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.~~

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

Observe-se que, embora o requisito citado pela contribuinte recorrida efetivamente exista no § 9º do artigo transcrito, o § 11 do mesmo dispositivo, na redação que vigia à época da ratificação das contrarrazões pela contribuinte, admitia a reprodução da íntegra das ementas dos acórdãos paradigmas, como alternativa à apresentação de cópia do inteiro teor das decisões ou de cópia da publicação onde foram divulgadas ou ainda de cópia da publicação das ementas.

O recurso especial apresentado pela PGFN trouxe a transcrição da íntegra das ementas dos Acórdãos nº 1101-001.135 e nº 107-07.992, apontados como paradigmas, de forma que se cumpriu plenamente a exigência vigente à época.

Assim, REJEITO a arguição preliminar de não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional por conta de suposto descumprimento do requisito de admissibilidade previsto nos §§ 9º e 10 do art. 67 do Anexo II do RICARF/2009 (não

apresentação de cópia do inteiro teor das decisões paradigmas ou de cópia da publicação onde foram divulgadas ou ainda cópia da publicação das ementas).

3) Preliminar de não conhecimento do recurso especial em razão da inexistência de similitude fática entre os casos julgados pelos acórdãos recorrido e paradigmas

A recorrida defende ser impossível o conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional em razão de os Acórdãos nº 1101-001.135 e nº 107-07.992, apontados como paradigmas, tratarem de situações fáticas completamente diferentes daquela analisada pela decisão recorrida.

A distinção fática apontada nas contrarrazões da contribuinte diz respeito ao fato de as decisões paradigmas discutirem a possibilidade de realização de lançamento de ofício para fins de prevenção da decadência, sendo que em um dos casos sequer foi aplicada multa de ofício ao contribuinte. Tal circunstância não é encontrada no caso julgado pelo acórdão recorrido, em que as autoridades tributárias realizaram o lançamento de ofício por terem considerado que os depósitos judiciais realizados pela contribuinte eram insuficientes, o que possibilitaria, no seu entendimento, a lavratura de auto de infração correspondente a todo o débito do ano-calendário de 2008, e não somente à parcela não depositada.

Assim, argumenta a contribuinte recorrida que as distinções fáticas existentes entre as decisões impossibilita a comparação entre as conclusões alcançadas por cada uma delas. A cognição do recurso especial demanda a presença de antagonismo de conclusões acerca da aplicação do direito sobre os mesmos fatos, situação não verificada no recurso sob análise. Portanto, por descumprimento de requisito de admissibilidade previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF/2009 (que basicamente foi mantido no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015), o recurso especial da Fazenda Nacional não poderia ser conhecido.

Inicialmente, cabe-nos rememorar a situação fática sobre a qual se debruça o Acórdão nº 1402-001.570, ora recorrido.

A Fiscalização lavrou autos de infração em face do sujeito passivo, sucessor por incorporação da empresa FICAP S.A., por entender que esta empresa teria deixado de recolher/compensar a integralidade de IRPJ e CSLL devidos em relação ao ano-calendário 2008. O recolhimento insuficiente deveu-se, segundo a contribuinte, à existência de depósitos judiciais associados ao mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5, em que se discutia a possibilidade de aproveitamento tributário de ágio gerado em operações societárias que envolveram a empresa sucedida.

A existência de tais depósitos judiciais suspenderia a exigibilidade dos correspondentes créditos tributários, nos termos do art. 151, II, do CTN.

Em relação aos anos-calendário 2006 e 2007, a Fiscalização aferiu a integralidade dos depósitos judiciais realizados pela contribuinte e realizou os lançamentos de ofício com o declarado objetivo de prevenção da decadência, reconhecendo a suspensão da exigibilidade dos créditos recém-constituídos e se abstendo de imputar multa de ofício ou juros de mora à contribuinte.

Já no que toca ao ano-calendário 2008, tratado no presente processo administrativo, a Fiscalização considerou não integrais os depósitos realizados pela contribuinte por conta de uma situação peculiar.

Para chegar ao valor que deveria ser depositado, a contribuinte utilizou no cálculo o imposto de renda retido na fonte e as antecipações obrigatórias recolhidas no ano de 2008, deduzindo tais valores do total apurado para aquele período. Após realizados os depósitos judiciais e antes da lavratura do auto de infração, a contribuinte requereu o aproveitamento dos mesmos "créditos" mediante a transmissão de duas declarações de compensação, que foram homologadas praticamente em sua integralidade.

Tal fato levou a Fiscalização a recalcular o valor que os depósitos judiciais relacionados ao ano-calendário 2008 deveriam ter e a concluir por sua insuficiência. Diante deste quadro, considerou-se que a contribuinte não estaria amparada pela suspensão de exigibilidade prevista no inciso II do art. 151 do CTN e foram lavrados autos de infração cobrando a integralidade do IRPJ e da CSLL devidos naquele período de apuração, juntamente com multa de ofício e juros de mora.

Este cenário levou à discussão jurídica que se desenrolou ao longo do contencioso administrativo, em que foram debatidos aspectos como o momento correto para aferição da integralidade do depósito judicial, a possibilidade de lançamento de ofício relacionado a crédito tributário objeto de depósito judicial e o cabimento da aplicação de multa de ofício e juros de mora.

A Fazenda Nacional combate, em seu recurso especial, a parte da decisão que entendeu que a realização do depósito judicial constituiria o crédito tributário e tornaria desnecessária (ou mesmo impediria) a realização de lançamento de ofício que trate do mesmo débito. Tal entendimento é resumido na seguinte passagem da ementa do acórdão recorrido:

DEPÓSITO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DO LANÇAMENTO.

O depósito judicial configura verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há que se falar em necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas. Precedente do STJ no EREsp nº 898.992/PR. Portanto, devem ser deduzidos da exigência os valores depositados judicialmente.

Pois bem. Para que se analise a procedência das alegações de inexistência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, o próximo passo é a verificação dos contextos fáticos enfrentados pelos Acórdãos nº 1101-001.135 e nº 107-07.992 e de seus reflexos na discussão jurídica ali desenvolvida.

Do primeiro paradigma apontado pela Fazenda Nacional (Acórdão nº 1101-001.135), podem ser extraídas as seguintes passagens de interesse:

"Ementa

(...)

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. Embora desnecessário, não é nulo o lançamento que tem por objeto crédito tributário depositado judicialmente.

(...)

"Relatório

(...)

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

(...)

Para prevenir a decadência, foi lavrado o Auto de Infração de CSLL, de fls. 43/44, no valor de R\$ 48.107.144,85, referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/2008, incluindo os juros de mora calculados até 09/2012. **O crédito tributário foi lançado com exigibilidade suspensa e não foi aplicada a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96.** A ciência da autuação ocorreu em 18/09/2012.

(...)

Voto

(...)

"A recorrente invoca a observância do art. 62-A do RICARF em razão da manifestação do Superior Tribunal de Justiça assim consolidada na ementa do Recurso Especial nº 1.140.956SP:

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:

"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. (destaques do original)

Porém, observa-se que **a discussão, naqueles autos, 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.**

Aqui, **o lançamento foi formalizado sem aplicação de penalidade e com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial.** Por sua vez, o voto condutor do julgado antes 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. 543-C, do CPC, cujo escopo precípua 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”, sem apreciar a possibilidade de lançamento sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade. É nesse contexto específico que exsurge o impedimento à lavratura do auto de infração em face de depósito judicial integral do tributo.**

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 em análise, determinando a extinção da execução fiscal em curso.

Conclui-se, do exposto, que o Superior Tribunal de Justiça não decidiu, no rito do art. 543-C, acerca da impossibilidade de lançamento, sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade, de tributo depositado judicialmente.

Por tais razões, deve ser REJEITADO o pedido de vinculação ao julgado antes referido, por força do art. 62-A do RICARF.

Quanto à desnecessidade de lançamento frente a depósito integral do crédito tributário, de fato, a jurisprudência firmou-se neste sentido, mas sempre em face de discussões em torno da decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, e eventual possibilidade de levantamento dos valores depositados ainda que o sujeito passivo não tivesse sucesso no pleito judicial, caso não formalizado o lançamento no prazo legal. A título de exemplo, cite-se a ementa resultante da apreciação de Embargos de Divergência em REsp nº 671.773RJ, datada de 23/06/2010:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. 1990. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. DEPÓSITO JUDICIAL. DISPENSA DO ATO FORMAL DE LANÇAMENTO.PRECEDENTES.

1. O depósito judicial do tributo questionado torna dispensável o ato formal de lançamento por parte do Fisco (REsp 901052/SP, 1ª S., Min. Castro Meira, DJ de 03.03.2008; EREsp 464343/DF, 1ª S., Min. José Delgado, DJ 29.10.2007; AGREsp 969579/ SP, 2ª T.,Min. Castro Meira, DJ 31.10.2007; REsp 757311 / SC, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ 18.06.2008).

2. Embargos de divergência a que se dá provimento.

Frente a este contexto, **não é lícito concluir que, embora desnecessário, seja nulo ou improcedente o lançamento formalizado em face de depósito integral do crédito tributário.** Não há notícia de decisão judicial impedindo a formalização do lançamento, a autoridade lançadora era competente, o ato reúne os requisitos expressos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e veicula crédito tributário ainda não extinto. Em verdade, nulidade somente se verificaria se o art. 142 do CTN fosse interpretado a *contrario sensu*, de modo a concluir que a vinculação ali expressa não autoriza lançamentos desnecessários. Todavia, este não foi o objetivo do legislador, que fez uso da expressão “vinculado” apenas para afastar a discricionariedade do agente fiscal, e não para impedir atuações que pudessem ser dispensáveis.” (grifou-se)

Percebe-se que o contexto fático analisado pelo Acórdão nº 1101-001.135 tem algumas semelhanças com aquele esquadrihado pela decisão recorrida. Em ambos os casos, os contribuintes entendiam que a exigibilidade de seu crédito tributário estaria suspensa por conta da existência de depósito judicial. Também nos dois casos, a autoridade imputou aos contribuintes a incidência de juros de mora sobre o total lançado. As semelhanças, todavia, encerram-se aí.

O lançamento de ofício encontrado nos autos em que foi proferido o Acórdão nº 1101-001.135 se distancia bastante do discutido nos presentes autos. Naquele processo, a

autoridade tributária lavrou o auto de infração com a explícita motivação de prevenir a decadência tributária, reconhecendo expressamente a suspensão da exigibilidade dos créditos, por força do art. 151, II, do CTN, e se abstendo de aplicar penalidade (multa de ofício) ao contribuinte.

Já no presente processo, a Fiscalização lavrou os autos de infração considerando que inexistia suspensão de exigibilidade, uma vez que os depósitos judiciais indicados pela contribuinte foram considerados insuficientes. Assim, em momento algum foi feita menção a um eventual propósito de prevenção de decadência. Tampouco se absteve a autoridade tributária de imputar penalidade à contribuinte, aplicando-lhe multa de ofício correspondente a 75% do crédito principal constituído.

Observa-se, portanto, que os contextos fáticos contrapostos são bastante distintos. E o próprio Acórdão nº 1101-001.135 explicita de que maneira tais distinções fáticas implicam em tratamentos tributários diversos.

A i. Conselheira Relatora daquele julgado, refutando alegação do sujeito passivo que pretendia ver aplicado ao seu caso a inteligência do art. 62-A do Anexo II do RICARF/2009 (vinculação dos conselheiros do CARF às decisões proferidas pelo STJ no rito do art. 543-C do antigo CPC), analisou o alcance do acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, proferido por aquela Corte Superior.

Conforme se pode verificar nos trechos retrotranscritos, o voto condutor do Acórdão nº 1101-001.135, reproduzindo passagens do acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, conclui que o Egrégio STJ somente apreciou, naquela ocasião, hipóteses em que o sujeito ativo promove o lançamento de crédito tributário acompanhado de penalidade, em razão de entender, no momento do lançamento, pela não integralidade dos depósitos judiciais por meio dos quais o sujeito passivo pretendeu suspender a exigibilidade do crédito tributário, valendo-se da previsão legal do inciso II do art. 151 do CTN.

Prossegue a nobre Conselheira Relatora afirmando que não estão contempladas na manifestação exarada pelo STJ hipóteses em que a Fiscalização reconhece no auto de infração a suspensão da exigibilidade dos créditos constituídos e realiza o lançamento sem a imputação de penalidade alguma, com o propósito de prevenção da decadência.

Assim, conclui-se que o próprio acórdão paradigma indicado pela recorrente é claro ao afirmar que o entendimento ali exposto (o lançamento de ofício relativo a crédito já depositado judicialmente, embora desnecessário, não é nulo) não se aplica a hipóteses como a encontrada nos presentes autos, em que a autoridade tributária realiza lançamento de ofício com aplicação de penalidade por não reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão da insuficiência dos depósitos judiciais. A estas hipóteses, segundo o acórdão paradigma, deve ser aplicado o entendimento fixado pelo STJ no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP.

Sendo assim, no que concerne ao Acórdão nº 1101-001.135, julgo procedente a arguição da contribuinte recorrida de que inexistente similitude fática com o acórdão recorrido que possa provocar a configuração de divergência jurisprudencial necessária ao conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, conforme exige o art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Resta examinar a segunda decisão paradigma indicada pela Fazenda Nacional: Acórdão nº 107-07.992. Desta decisão, depreendem-se os seguintes trechos relevantes para a verificação em curso:

"EMENTA

(...)

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. O depósito judicial do montante integral do crédito tributário, nos termos do inciso II do art. 151 do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas, não impede a formalização do lançamento para prevenção de decadência.

(...)

RELATÓRIO

I - DA AUTUAÇÃO

(...)

Exige-se a CSLL dos períodos de apuração de 09/97, 10/97, 11/97 e 12/97, e respectivos juros de mora e **multa de ofício de 75%**.

(...)

III - DO ACÓRDÃO DA DRJ

(...)

Foi exonerada a multa de ofício de acordo com o Parecer COSIT nº 2/99, em razão de ter sido comprovado o depósito judicial no montante integral, vinculado ao processo judicial nº 94.17848-4.

Entendeu a Turma Julgadora que a exigência do crédito tributário, para o período da autuação, estava suspensa, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN, ainda que essa situação não fosse revelada no lançamento. Entretanto, esse fato não impede que a autoridade lançadora efetue o lançamento, para prevenir a decadência. Cita o Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93

(...)

VOTO

(...)

Trata-se de lançamento oriundo de revisão da DCTF dos períodos de apuração de 09 a 12/97. Do total declarado de CSLL, parte do valor foi vinculado ao número de processo judicial 94.17848-4, com exigibilidade suspensa. Consta às fls. 46 e 47, no demonstrativo dos créditos vinculados não confirmados a ocorrência de "processo judicial não comprovado".

A contribuinte efetuou depósitos judiciais no montante integral do valor do débito, que está sendo exigido no auto de infração, dentro do prazo do vencimento legal. A ação judicial recebeu o nº 94.0017848-4.

Como se percebe há uma diferença entre o número que consta na DCTF e o número do processo, o que gerou o não reconhecimento eletrônico do processo judicial.

(...)

Quanto ao mérito, a contribuinte cita o art. 62 do Decreto nº 70.235/72 para justificar que uma vez suspensa, a exigibilidade do crédito tributário, não poderia ser lavrado o auto de infração.

O fato da contribuinte estar amparada por depósito do montante integral, não impede que seja efetuado o lançamento, para prevenir a decadência.

O art. 62 do Decreto 70.235/72 mencionado pela recorrente, ajuda a esclarecer esse questionamento. Transcrevo-o a seguir:

"Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão".

Parágrafo Único. Se a medida referir-se à matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso exceto quanto aos atos executórios".

O disposto no art. 62, e em seu parágrafo único refere-se à impossibilidade de se cobrar crédito tributário na vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança, e não ao impedimento do lançamento. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória conforme parágrafo único do art. 142 do CTN.

No caso em apreciação, não se trata de suspensão da exigibilidade do crédito tributário por existência de medida judicial, mas sim, por força do inciso II do art. 151 do CTN, por terem sido realizados os depósitos integrais do montante devido da CSLL.

Ocorre, que não constou essa informação no auto de infração. Logo, quando da ciência da decisão do recurso voluntário, não poderá a autoridade preparadora cobrar o crédito tributário, se a condição de suspensão permanecer.

Deve ser observado que a autoridade preparadora quando da ciência do julgado de primeira instância, não cobrou o crédito tributário, conforme se observa do doc. de fls. 100. Apenas encaminhou uma via do acórdão da DRJ para a contribuinte e observou que a exigibilidade se encontrava suspensa em razão do depósito judicial, com exoneração da multa de ofício.

Portanto, **o lançamento da CSLL deve ser mantido apenas para prevenir a decadência.** Se a decisão for favorável ao contribuinte haverá o levantamento do depósito judicial e se favorável à União será convertido o depósito em renda da União e o processo administrativo será arquivado.

(...) (grifou-se)

A situação fática enfrentada no julgamento que resultou no proferimento do Acórdão nº 107-07.992 foi, portanto, a seguinte: em procedimento de revisão de DCTF, verificou-se que alguns débitos de CSLL (09 a 12/1997) tinham sido declarados com exigibilidade suspensa por estarem vinculados a ação judicial. Como o número especificado da ação judicial não foi identificado, a autoridade fiscal considerou não estar configurada hipótese de suspensão de exigibilidade e realizou o lançamento acompanhado de multa de ofício e juros de mora.

A cobrança da multa de ofício foi exonerada ainda na primeira instância administrativa. Já a decisão de segunda instância, consubstanciada no acórdão indicado como paradigma, foi no sentido de que, embora tenha sido posteriormente identificado depósito judicial integral apto a suspender a exigibilidade do crédito tributário, tal fato não obstava a realização do lançamento para prevenção de decadência ou obrigava o seu cancelamento ou a declaração de sua nulidade.

Vislumbro contextos fáticos bem similares descritos no acórdão paradigma e na decisão recorrida. Nos dois casos, o lançamento de ofício foi realizado pela autoridade tributária com base no entendimento de que a exigibilidade do crédito não estaria suspensa, quer seja pela inexistência da ação judicial indicada na DCTF (acórdão paradigma), quer seja pela insuficiência de depósitos judiciais identificados (acórdão recorrido). Não tendo sido identificada causa de suspensão de exigibilidade do crédito, em nenhum dos autos de infração foi mencionado que o respectivo lançamento teria o objetivo de prevenir a decadência tributária.

Tal fato não impediu o Acórdão nº 107-07.992 de concluir que o lançamento realizado naqueles moldes se prestaria à prevenção da decadência e que não existiria fundamento legal para que ele não pudesse ter ocorrido ou devesse ser cancelado por ocasião do julgamento do recurso voluntário do contribuinte. Mais do que isso, a decisão menciona que a atividade de lançamento exercida pela autoridade tributária é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN.

De forma contrária, o acórdão recorrido decidiu que o lançamento, quanto à sua parte "garantida" pelo depósito judicial realizado pela contribuinte, não poderia ter sido realizado, uma vez que a realização dos depósitos configuraria verdadeiro lançamento por homologação, constituindo os créditos tributários e impossibilitando o lançamento de ofício dos mesmos débitos, em razão de sua desnecessidade.

Diante do exposto, considero que a diversidade de entendimentos jurídicos encontrados nos Acórdãos nº 1402-001.570 (recorrido) e nº 107-07.992 (segundo paradigma indicado pela PGFN) não se deve à ausência de similitude fática entre os casos analisados, mas sim à verdadeira divergência de interpretação da legislação aplicável ao tema. Assim, REJEITO esta arguição preliminar.

4) Preliminar de não conhecimento do recurso especial por aplicação, ao caso concreto, do entendimento manifestado pelo STJ no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, por força do art. 62-A do Anexo II do RICARF/2009 (regra contida no art. 62, § 2º, da versão atualmente vigente do Regimento, RICARF/2015)

Quanto à possibilidade de lançamento de ofício de créditos já depositados judicialmente, meu posicionamento pessoal é pela inexistência de impedimento à lavratura de

auto de infração relativo a obrigação tributária que já seja objeto de depósito vinculado a uma demanda judicial.

Entendo que a autoridade tributária tem entre suas atribuições a atividade administrativa de lançamento, que, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, é vinculada e obrigatória. *In verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Identificando, portanto, a ocorrência de fato gerador de obrigação tributária, aquela autoridade tem como dever funcional a realização do lançamento tributário, que se completa com as etapas de determinação da matéria tributável, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível, se for o caso. O dispositivo é expresso ao definir a atividade administrativa de lançamento como vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não trazendo qualquer previsão de tratamento diferenciado para hipóteses de crédito com exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN.

Na hipótese de existência de depósito judicial relacionado à obrigação identificada pela autoridade tributária, poder-se-ia discutir a necessidade de realização do lançamento. Isso porque existe a tese, abraçada inclusive pelo acórdão recorrido, de que a efetivação de tal depósito seria análoga ao pagamento antecipado do tributo pelo sujeito passivo, figura encontrada na sistemática adotada para os tributos submetidos ao lançamento por homologação. Os defensores de tal tese entendem que o depósito judicial seria suficiente para a constituição do crédito tributário (sujeita à posterior homologação do sujeito ativo), sendo desnecessária a realização de lançamento de ofício pela autoridade tributária.

Tal entendimento, todavia, não leva, a meu ver, à conclusão de que os lançamentos de ofício realizados neste contexto sejam nulos ou passíveis de cancelamento.

O Decreto nº 70.235/1972 trata da seguinte forma as hipóteses de nulidade no processo administrativo tributário:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Lançamentos de ofício como o praticado nos presentes autos não se enquadram em nenhuma das situações de nulidade prescritas. O auto de infração foi lavrado por autoridade competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) e não houve qualquer

preterição de direito de defesa. Após a formalização do lançamento, o contribuinte pôde exercer plenamente seu direito de defesa assegurado por lei, impugnando o auto de infração e provocando o contencioso administrativo, que inclusive nos trouxe até a presente fase de julgamento de recurso especial.

Os requisitos formais dos autos de infração, cujo descumprimento poderia, em tese e em último caso (impossibilidade de saneamento), levar a uma declaração de sua nulidade, são objeto do art. 10 do mesmo Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O auto de infração que originou os presentes autos cumpriu rigorosamente todas as formalidades que dele são exigidas, não se podendo cogitar de sua nulidade em razão de alguma mácula neste sentido.

Sendo assim, a princípio, não identifico qualquer vício ou irregularidade que pudesse provocar a nulidade do lançamento realizado. A autuação, embora possa ser considerada desnecessária por alguns, se deu de forma completamente regular. Acrescente-se que a realização do lançamento de ofício ou sua manutenção não acarretariam qualquer prejuízo para a contribuinte, uma vez que a parte do crédito tributário constituído que está amparada por depósitos judiciais não lhe seria exigida até o trânsito em julgado do mandado de segurança nº 2006.51.01.490315-5.

Embora seja este meu posicionamento pessoal, no caso sob julgamento sou obrigado a me curvar a entendimento diverso, por força do § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF/2015 (*"As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo (...) Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. (...) 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 (...) deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF"*).

A 2ª Turma da CSRF teve recentemente a oportunidade de deliberar a respeito do alcance do acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP. Dispôs a respeito do assunto o voto condutor do Acórdão nº 9202-004.303, utilizando como parâmetro o Acórdão nº 1101-001.135, coincidentemente um dos paradigmas indicados pela Fazenda Nacional:

"A esse respeito, o Contribuinte alega a existência de decisão do Superior Tribunal de Justiça, na sistemática do art. 543-B, do Código de Processo Civil, que vincularia os Conselheiros de CARF, conforme o art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF. Trata-se do Recurso Especial

1.140.956-SP, que no entender desta Conselheira de forma alguma autoriza a conclusão de que deveriam ser declarados nulos os Autos de Infração lavrados em presença de depósito do montante integral do débito.

Assim, embora não seja imprescindível a lavratura de Auto de Infração nos casos em que haja depósito do montante integral do crédito tributário, não há base legal para que os lançamentos efetuados nessas condições sejam considerados nulos ou sejam cancelados. Nesse sentido, trago à colação e aqui incluo em minhas razões de decidir o voto proferido pela Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 1101-001.135, de 05/06/2014, que **analisou o Recurso Especial 1.140.956-SP, citado pelo Contribuinte em seu apelo, concluindo que o efeito repetitivo não contempla a tese esposada pelo Contribuinte:**

"A recorrente invoca a observância do art. 62-A do RICARF em razão da manifestação do Superior Tribunal de Justiça assim consolidada na ementa do Recurso Especial nº 1.140.956SP:

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:

"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 insindicável 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. (destaques do original)

Porém, observa-se que a discussão, naqueles autos, 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.

Aqui, o lançamento foi formalizado sem aplicação de penalidade e com o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inexistindo qualquer questionamento acerca da suficiência do depósito judicial. Por sua vez, o voto condutor do julgado antes 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. 543-C, do CPC, cujo escopo precípua 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 "lavatura do auto de infração e aplicação de multa", sem apreciar a possibilidade de lançamento sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade. É nesse contexto específico que exsurge o impedimento à lavatura do auto de infração em face de depósito judicial integral do tributo.

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 em análise, determinando a extinção da execução fiscal em curso.

Conclui-se, do exposto, que o Superior Tribunal de Justiça não decidiu, no rito do art. 543-C, acerca da impossibilidade de lançamento, sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade, de tributo depositado judicialmente.

Por tais razões, deve ser REJEITADO o pedido de vinculação ao julgado antes referido, por força do art. 62-A do RICARF."

(...)

Assim, **resta claro que o julgado ora analisado de forma alguma autoriza a interpretação no sentido de que o Auto de Infração lavrado apenas para prevenir a decadência, adotando todas as cautelas legais, no sentido da manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, lavrado por pessoa competente e sem qualquer cerceamento de direito de defesa deva ser declarado nulo**, por haver o Contribuinte efetuado depósito do montante integral do débito." (grifou-se)

Acompanho as razões expostas no julgado transcrito para concluir que a tese construída no acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP não se aplica indistintamente a qualquer hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário objeto de prévio depósito judicial.

A i. Conselheira Relatora do Acórdão nº 9202-004.303, fazendo remissão ao Acórdão nº 1101-001.135, conclui que o Egrégio STJ somente apreciou, por ocasião do julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, hipótese em que o sujeito ativo promove o lançamento de crédito tributário acompanhado de penalidade, em razão de entender, no momento do lançamento, pela não integralidade dos depósitos judiciais por meio dos quais o sujeito passivo pretendeu suspender a exigibilidade o crédito tributário, valendo-se da previsão legal do inciso II do art. 151 do CTN.

A conclusão alcançada pelo voto condutor do Acórdão nº 9202-004.303, que naquele caso serviu para afastar a aplicação, ao caso concreto julgado, do decidido pelo STJ no REsp nº 1.140.956/SP, foi de que não estão contempladas na manifestação exarada pela Corte Superior hipóteses em que a Fiscalização reconhece no auto de infração a suspensão da exigibilidade dos créditos constituídos e realiza o lançamento sem a imputação de penalidade alguma, com o propósito de prevenção da decadência.

Tal conclusão é corroborada pela declaração feita no início do voto condutor do acórdão de julgamento do REsp nº 1.140.956/SP. Ao justificar a necessidade de julgamento da controvérsia pelo rito do art. 543-C do CPC então vigente, o i. Ministro Relator faz referência à existência de grande quantidade de recursos especiais em que se discute acerca da integralidade ou mesmo da existência de depósito judicial e dos seus efeitos em relação à impossibilidade de ajuizamento de executivo fiscal.

Além disso, quando mencionou os atos de cobrança cuja realização estaria inibida pela existência do depósito judicial, o voto condutor do acórdão judicial fez menção apenas à "lavratura do auto de infração e aplicação de multa", não abordando a hipótese de lançamento realizado sem a aplicação de qualquer penalidade em virtude do reconhecimento da

integralidade do depósito judicial e da consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Diante de tais fatos, consideraram as decisões consubstanciadas nos Acórdãos nº 9202-004.303 e nº 1101-001.135 que o STJ, ao construir sua decisão no julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, não contemplou hipóteses fáticas em que a autoridade tributária realiza lançamento de ofício com a exclusiva finalidade de prevenir a decadência, reconhecendo expressamente a suspensão da exigibilidade dos créditos constituídos em virtude da existência de depósitos judiciais e corretamente se abstendo de aplicar penalidade ao sujeito passivo.

Alinho-me a tal entendimento. E interpretando a *contrario sensu* tal tese, concluo que o STJ contemplou em sua decisão hipóteses como a encontrada nos presentes autos, em que a autoridade tributária, entendendo inexistir depósito integral que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, promove o lançamento de ofício do tributo acompanhado de multa de ofício.

Assim, por determinação expressa do art. 62, § 2º do RICARF/2015, voto por reproduzir neste julgamento a decisão proferida pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, de acordo com o rito previsto no art. 543-C do antigo CPC.

A referida decisão judicial afirma que o depósito do montante integral do débito, nos termos do art. 151, II, do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário e impede a realização, por parte do Fisco, de atos de cobrança, entre os quais se inclui "*a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa*".

Assim, subsume-se o presente caso ao inciso II do parágrafo 12 do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, abaixo transcrito:

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 329, de 04 de junho de 2017)

(...)

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 329, de 04 de junho de 2017)

Desse modo, voto no sentido de NÃO-CONHECER do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo

Processo nº 11052.000872/2010-69
Acórdão n.º **9101-003.473**

CSRF-T1
Fl. 36
