



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000976/2004-71
Recurso Embargos
Acórdão nº 1402-005.445 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2021
Embargante UNIBANCO LEASING S.A. - ARRENDAMENTO MERCANTIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. CABIMENTO. ERRO NA PREMISSA FÁTICA.

Demonstrada a obscuridade acerca dos motivos para condução neste sentido do exame do litígio, deixando-se de apreciar as demais alegações do recurso voluntário. Embora a jurisprudência administrativa e judicial esteja consolidada no sentido de que o julgador não está obrigado a se pronunciar sobre todos os tópicos da defesa, é necessário que se possa extrair da argumentação exposta o motivo daquela dispensa. A omissão neste sentido também se revela como vício a ser saneado em sede de embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento aos embargos para, sem efeitos infringentes, sanar a omissão apontada.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do despacho de admissibilidade de fls. 818/826, ao qual farei, ao final, as complementações necessárias:

Trata-se de exame de admissibilidade dos embargos declaratórios opostos pelo sujeito passivo em epígrafe, em face da decisão proferida no Acórdão nº 1402-003.198 (e-fls. 734 a 747), por meio da qual o Colegiado, por unanimidade de votos, DEU PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar integralmente a exigência fiscal.

A ementa encontra-se assim redigida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

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.

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. Precedente no STJ em recurso representativo de controvérsia julgado no rito do art. 543C do antigo CPC, REsp 1.140.956/SP.

Aponta a embargante a existência de erro material no acórdão, o que teria ocasionado a omissão na análise dos argumentos trazidos pela recorrente para demonstrar a improcedência do lançamento. O vício apontado foi assim resumido nos embargos declaratórios:

Todavia, como visto acima, não se revela verdadeira a premissa de fato de que partiu o v. acórdão embargado de que os débitos em questão teriam sido "lançados de ofício para prevenir a decadência" - sendo consequentemente descabido o argumento trazido pela Fazenda Nacional em seu recurso especial-, de forma que, com a devida vênia, incorreu o referido v. acórdão em evidente erro material, incorrendo em absoluta omissão em relação a todas as alegações trazidas pela ora Embargante a demonstrar a improcedência do lançamento."

(...)

Cientificado do Acórdão em 29/11/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fls. 767), os embargos sob análise foram opostos em 04/12/2018 (e-fls. 768), dentro do prazo regimental de 5 (cinco) dias contados da data de sua ciência, logo, são tempestivos. Ademais, foram opostos por parte legítima, qual seja, o próprio sujeito passivo, por meio de representante regularmente constituído.

Atendidos os pressupostos preliminares, passa-se à análise do vício apontado.

1 - DA OMISSÃO

Defende a embargante que o relator foi omissivo na análise dos fundamentos que demonstraram a insubsistência do lançamento, pois partiu da equivocada premissa de fato de que a exigência fiscal em questão teria sido realizada para prevenir a decadência. Aduz que, ao contrário do que constou do acórdão embargado, o auto de infração sob análise não foi lavrado para prevenir decadência dos valores questionados no Mandado de Segurança nº 95.0042584-0, mas sim para cobrança da CSLL relativa ao ano-calendário de 1999, acrescida de multa de ofício, em razão da suposta utilização indevida do crédito previsto no art. 8º da Medida Provisória nº 1.807/99, sob o argumento de que não foi efetuado nenhum recolhimento de CSLL nos anos-calendário de 1997 e 1998. Ressaltou ainda que o lançamento realizado para prevenir a decadência do crédito tributário discutido nos autos do Mandado de Segurança nº 95.0042584-0 foi efetuado em outro processo administrativo de nº 16327.001896/2002-71.

No relatório do acórdão embargado consta, expressamente, que o auto de infração de fls. 165 a 171 (e-fls. 173 a 179) foi lavrado para evitar a decadência, bem assim, que a infração imputada ao sujeito passivo teria sido a glosa de crédito oriundo de compensação indevida de CSLL, vez que, por força de medida judicial, o sujeito passivo deixou de efetuar o recolhimento da CSLL nos anos-calendário de 1997 e 1998, mas se creditou de 18% sobre as parcelas adicionadas temporariamente naquele mesmo período, com fundamento base no art. 8º da MP nº 1807/99:

"O AIIM (fls.165/171) foi lavrado para evitar decadência. Foi imputado a Recorrente glosa de crédito oriundo de compensação indevida da CSLL.

A fundamentação da acusação está pautada no Termo de Constatação de fls. 161/164 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 172/177. (volumen1 do andamento do processo).

A acusação é de falta de pagamento da CSLL no valor de R\$ 3.020.822,19 (ano-base de 1999) em razão de suposta utilização indevida de crédito regulamentado no artigo oitavo da Medida Provisória 1.807/99, pois segunda a fiscalização a Recorrente não teria efetuado nenhum recolhimento nos anos-calendário de 1997 e 1998."

Nesse sentido, o voto condutor do acórdão embargado traz consignado que *"a espinha dorsal do processo, cinge-se na possibilidade de a fiscalização poder lançar de ofício, para prevenir a decadência, créditos relativos a CSLL que estão com exigibilidade suspensa, devido a depósito do montante integral do crédito nos autos da medida cautelar de nº 2003.03.00.000165-9, com pedido de liminar, que objetivou o direito de efetuar o depósito judicial dos valores exigidos em razão de sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº 95.0042584-0".*

Entendeu ainda o acórdão recorrido que não pairavam dúvidas nos autos quanto à regularidade ou comprovação do depósito do montante integral e que, após a desistência da ação judicial, com a consequente conversão do depósito judicial em pagamento do débito, a fundamentação da fiscalização de que a compensação feita pela recorrente seria indevida por não ter sido recolhida a CSLL nos anos de 1997 e 1998 restou superada. A decisão encontra-se assim fundamentada:

"O lançamento de ofício de débitos com exigibilidade suspensa, somente é autorizado pelo art. 63, da Lei n.º 9.430/96 nas hipóteses de suspensão mediante a concessão de medida liminar em mandado de segurança e concessão de medida liminar ou tutela antecipada em outras espécies de ações. (incisos IV e V do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Para deixar claro, vejamos a redação do artigo 63:

[...]

Ou seja, dentro das hipóteses indicadas no dispositivo acima, que permitem o lançamento de ofício/lavatura do auto de infração sem a multa, a suspensão da exigibilidade do crédito por meio de depósito do montante integral, prevista no inciso II, do artigo 151 do CTN não está incluída.

Para deixar mais claro, seguindo a minha linha de raciocínio, entendo que as únicas autorizações legais para que a Fiscalização lavre Auto de Infração sem multa de ofício, exigindo tributos com exigibilidade suspensa, são as previstas nos dois incisos indicados no caput do artigo 63, acima colacionado.

Desta forma, a hipótese dos autos, que trata de depósito do montante integral para suspender a exigibilidade (art. 151, II, do CTN) dos créditos de CSLL, lançados de ofício para prevenir a decadência, não se enquadra na previsão legal que autoriza a Fiscalização a lavrar Auto de Infração sem exigência de multa.

Nesse sentido, atesta-se a inexistência de fundamento legal para o presente Auto de Infração, carecendo-lhe de requisito essencial de validade na forma do art. 10, IV, do Decreto n.º 70.235/72 e do art. 39, IV, do Decreto n.º 7.574/2011, devendo ser cancelada a exigência fiscal dos autos.

Insta mencionar que, essa ausência de fundamento legal para o lançamento de ofício nos casos de depósito judicial, não prejudica de qualquer forma o Erário, isso porque, como reconhecido de forma pacífica pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o depósito do montante integral de tributo, sujeito ao lançamento por homologação, constitui o crédito tributário, equivalendo-se a um lançamento (confissão de dívida/lançamento de ofício).

É o que se depreende do julgado do Superior Tribunal de Justiça STJ, cuja ementa colaciono abaixo:

[...]

O depósito do montante integral em sede judicial, além de afastar os acréscimos, não permite a execução judicial e assegura a suspensão da exigibilidade do crédito, sendo medida inibidora das ações possíveis de serem manuseadas pelas Fazendas Públicas, eis que quando verificado o êxito do contribuinte, impõe a devolução total do montante, bem como, os acréscimos decorrente do tempo; ao contrário, constatado o fracasso, cabe transformá-lo em renda na extinção do crédito tributário, previsão legal prevista no art. 43, § 1º, da Lei do Processo Administrativo, Decreto nº 70.235/72.

O próprio CTN, no inciso VI, do art. 156, que prevê as modalidades de extinção do crédito tributário, determina que o depósito do montante integral seja convertido em renda para a União, caso o interessado não obtenha êxito na demanda judicial, configurando em verdadeiro lançamento por homologação, tornando, assim, desnecessário o lançamento de ofício pela autoridade fiscal em relação às importâncias depositadas.

Para por fim a discussão, na mesma linha de raciocínio adotada neste voto, o STJ analisou o tema sob a égide do então art. 543C do CPC (“recurso repetitivo”), cujo entendimento pode ser visto na parte da ementa que nos interessa, que reproduzo abaixo:

[...]

Transportando o entendimento da ementa acima descrita para o caso do processo em epígrafe, conforme descrito na acusação fiscal, o depósito do montante integral do crédito albergado pelo Auto de Infração, foi feito nos autos do mandado de segurança antes do lançamento de ofício ou da propositura da Execução Fiscal.

Portanto, no caso concreto, se a própria autoridade fiscal autuante concluiu que havia depósito do montante integral, e o STJ pacificou o entendimento

de que o lançamento estaria impedido em tal hipótese, há de se cancelar integralmente a presente exigência.

Esta matéria já foi analisada por este C. Turma, onde restou decidido que o depósito do montante integral equivale a confissão de dívida, sendo desnecessário o lançamento de ofício, como foi feito nos presentes autos.

[...]

Desta forma, fazendo um paralelo dos entendimentos acima colacionados, concluída a discussão judicial e não tendo o contribuinte logrado êxito, os valores depositados são integralmente convertidos em renda da União Federal, conforme determinado pelo art. 1º, § 3º, III, da Lei n.º 9.703/19982, como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, VI, do CTN), não sendo necessário o presente lançamento de ofício, eis que o crédito já foi devidamente constituído pelo depósito do montante integral.

Na minha opinião, este é o entendimento que melhor se enquadra com a jurisprudência do STJ.

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento para cancelar totalmente o Auto de Infração em epígrafe."

No recurso voluntário apresentado o sujeito passivo sustentou a improcedência da exigência fiscal com fundamento nos seguintes argumentos, a seguir resumidos:

I - Inexistência de Compensação a ser Glosada

Alega a recorrente e inexistência de compensação no ano-calendário de 1999 pois, tendo sido deferida a liminar pleiteada no Mandado de Segurança nº 95.0042584-0, deixou de ser paga não só a CSLL relativa aos anos-calendário de 1997 e 1998, como também a relativa ao ano de 1999. Acrescentou que pelo fato de não ter sido definitiva a decisão judicial, apresentou as DCTFs e DIPJ indicando o valor devido da CSLL e, caso fosse proferida decisão desfavorável no mandado de segurança, hipótese em que, por ficar obrigado ao recolhimento nos anos de 1997 e 1998, consequentemente faria jus ao crédito em questão. Veja o seguinte excerto extraído do recurso voluntário

"Em consequência, e tendo sido deferida a liminar pleiteada, deixou de ser paga não só a CSL relativa aos anos de 1997 e 1998, como reconhecido pelo Termo de Verificação Fiscal, mas também por óbvio e pelo mesmo motivo a totalidade da CSL relativa ao ano-base de 1999.

[...]

Contudo, como já acima referido, a Recorrente não compensou nenhum dos valores declarados em sua DIPJ, exatamente porque possuía liminar deferida nos autos do mandado de segurança nº 95.0042584-0 que a desobrigava por completo do pagamento da CSL.

O que fez a ora Recorrente, considerando não ser ainda definitiva aquela decisão judicial, foi cumprir a obrigação legal de apresentar suas DCTFs e DIPJ com a demonstração do valor da CSL que seria devido caso fosse proferida decisão desfavorável no mandado de segurança, considerando a empresa contribuinte da CSL, hipótese em que por ficar obrigada ao recolhimento da CSL em todos aqueles anos, obviamente faria jus ao crédito em questão.

Em consequência, resta evidenciada só por este motivo a manifesta nulidade do auto de infração lavrado, tendo em vista que no caso não ocorreu de fato a suposta compensação objeto de glosa, diversamente do que entendeu a r. decisão recorrida."

II - Do Lançamento em Duplicidade

Afirma o contribuinte que a exigência fiscal objeto do processo administrativo nº 16327.001896/2002-71, esta sim realizada com o objetivo de prevenir a decadência e aguardar a decisão final judicial nos autos do mandado de segurança nº 95.0042584-0, apesar de não tratar especificamente do crédito de que trata o art. 8º, da MP nº 1.807/99, é mais abrangente posto que tinha como objetivo a constituição do crédito tributário que seria devido caso fosse negada a segurança naquela ação judicial em que se questionava a própria condição da embargante de contribuinte da CSLL. O sujeito passivo assim demonstrou a suposta existência de duplicidade de lançamentos em sua peça recursal:

"Vale dizer, aquele auto de infração expressamente reconhece que em razão do mandado de segurança impetrado não foi pago valor algum a título de CSL no ano de 1999, constituindo o crédito tributário objeto de discussão judicial com sua exigibilidade suspensa.

Analisando-se especificamente o valor lançado relativamente ao ano de 1999, verifica-se que o crédito tributário constituído de R\$ 10.069.408,30 corresponde exatamente ao valor declarado na DIPJ como CSL apurada (R\$12.403.217,85, ficha 30, linha 24), deduzido apenas o valor correspondente a 1/3 da Cofins efetivamente paga (R\$ 2.333.809,55, fls. 89, ficha 30, linha 25), sem que tenha sido abatido o valor de R\$ 3.020.822,49 relativo à recuperação de crédito de CSLL prevista no art. 8º da MP nº 1.991/99 (ficha 30, linha 26).

Verifica-se assim claramente que o valor que se pretende exigir por meio do presente auto de infração já é objeto de lançamento anterior, o que evidencia também por este motivo a sua nulidade.

[...]

Assim, se no lançamento efetuado para constituir o crédito tributário relativo à CSL que deixou de ser paga em razão do referido mandado de segurança nº 95.0042584-0, como acima demonstrado, já não foi considerado o direito da Recorrente à dedução do crédito de que trata o art. 8º da MP 1.807/99, como acima demonstrado, evidentemente não pode prevalecer o presente lançamento sob pena de exigência em duplicidade, sendo certo que qualquer discussão quanto ao direito à dedução daquele crédito deve ser travada naquele feito."

III- Do Depósito Judicial Efetuado

No recurso voluntário reiterou as alegações de que a exigibilidade do crédito tributário lançado no presente processo estaria suspensa por medida judicial realizada nos termos do art. 151, do CTN, bem assim, refutou a decisão de primeira instância que não teria acolhido suas alegações sob o fundamento de que o objeto da ação judicial não contemplava o crédito compensável de que trata a MP nº 1.807/99. Aduziu que o depósito realizado no mandado de segurança nº 95.0042584-0 relativamente ao ano-calendário de 1999 correspondia exatamente ao valor lançado no processo nº 16327.001896/2002-71, de modo que referido valor abrangia também o valor exigido no presente auto de infração, demonstrando não apenas a cobrança em duplicidade como também o descabimento da exigência da multa de ofício e juros de mora. Veja o excerto a seguir, extraído do recurso voluntário:

"Contudo, não se sustenta o quanto alegado pela r. decisão recorrida, porque o depósito efetuado no mandado de segurança nº 95.0042584-0 relativamente ao ano-base de 1999 corresponde exatamente ao valor lançado no processo nº 16327.001896/2002-71, com os acréscimos legais cabíveis até sua realização (doc. 07 da impugnação), de modo que como acima demonstrado abrange também o valor objeto do presente auto de infração, escancarando ainda mais não só a cobrança de tributo em duplicidade mas também o absoluto descabimento da exigência de multa de ofício e juros de mora tendo em vista a suspensão da exigibilidade pelo depósito noticiado."

IV - Da Premissa Adotada Não Decorre a Conclusão que Embasou o Auto de Infração Lavrado

Alegou a recorrente, subsidiariamente, caso não fosse superada a preliminar de nulidade por duplicidade de lançamento, que o raciocínio desenvolvido pelo fiscal autuante era manifestamente contraditório e equivocado, isto porque, independentemente da decisão final do processo judicial, os valores lançados tanto no presente processo como no processo administrativo nº 16327.001896/2002-71, relativamente ao crédito de que trata o art. 8º da MP nº 1.807/99, seriam indevidos. Defende que se restar decidido na ação judicial que a empresa não é contribuinte da CSLL, valor algum poderá ser-lhe exigido, por outro lado, se for contribuinte tem direito inequívoco à utilização do crédito de que trata o art. 8º da MP nº 1.807/99. Assim demonstrou

"Com efeito, discute-se no mandado de segurança impetrado se a empresa, por não ter empregados à época, era ou não contribuinte da CSL. Nessas condições, acaso reconhecido seu direito e concedida a segurança a final é evidente que não fará jus ao crédito de que trata o art. 8º da MP nº 1.807/99, como sustenta a ilustre fiscal autuante. Olvidou-se, porém, de que nesta hipótese valor algum seria devido a título de CSL.

Por outro lado, acaso denegada a segurança, entendendo-se que qualquer pessoa jurídica é contribuinte da CSL, ainda que não empregadora, é evidente então que fará jus a Recorrente ao crédito de que trata o art. 8º da MP nº 1.807/99, tempestivamente escriturado.

Vale dizer, independentemente da decisão final a que se chegue no processo judicial em questão, jamais será devido o valor lançado tanto neste auto de infração como no anterior relativamente ao crédito de que trata o art. 8º da MP nº 1.807/99, seja porque não sendo a empresa contribuinte da CSL valor algum poderá lhe ser exigido a este título, seja porque sendo contribuinte tem inequívoco direito ao mesmo.

Realmente, a consequência da denegação da segurança será exclusivamente tornar devida a CSL não paga, inclusive aquela relativa aos anos-base de 1997 e 1998 referidos pela ilustre fiscal autuante, já objeto de lançamento no auto de infração anterior e também já objeto de depósito judicial (doc. 03)."

V - Da Multa de Ofício e dos Juros de Mora

Defende a recorrente a manifesta nulidade do auto de infração, razão pela qual entende que seria desnecessária qualquer consideração quanto aos valores de multa de ofício e multa de mora, os quais seriam indevidos também em razão do depósito judicial já referido em sua peça recursal. A questão foi assim enfrentada no recurso apresentado:

"Demonstrou a ora Recorrente, diante de tudo quanto acima exposto, a manifesta nulidade do auto de infração lavrado, razão pela qual a rigor sequer seria necessária qualquer consideração adicional quanto aos valores lançados a título de multa de ofício e juros de mora, que quando menos seriam indevidos em razão do depósito judicial já acima referido."

Argúi ainda que em se tratando de auto de infração relativo a fato gerador anteriormente à incorporação do contribuinte pela recorrente, jamais poderia ser desta exigido qualquer valor a título de multa pois, nos termos do art. 132 do CTN, o sucessor responde apenas pelo tributos devidos, jamais por multas punitivas. Veja o que consta do recurso apresentado:

"Há de se considerar ainda que no caso concreto o auto de infração foi lavrado bem posteriormente ao ato sucessório, ocorrido em 28/06/2001, abarcando fatos supostamente tributáveis ocorridos antes da incorporação, sendo pacífico o entendimento de que nessa hipótese não há como se cogitar da responsabilidade da

sucessora no que tange à penalidade imposta em razão da infração cometida pela sucedida.

[...]

Dúvida não resta, portanto, quanto à impossibilidade de se exigir da Recorrente multa punitiva, como pretendido pela r. decisão recorrida, em face de suposta infração cometida pela empresa incorporada."

Ao final, questionou também a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, sob o argumento de que o Fisco somente poderia cobrar juros de mora se a própria multa correspondesse ao valor principal do débito fiscal, o que não é o caso, bem assim, a imprestabilidade da taxa Selic para cobrança dos juros de mora por extrapolar em muito o percentual de 1% previsto no art. 161 do CTN.

Diante das mencionadas alegações, a então presidente dessa Turma, Conselheira Edeli Pereira Bessa, reconheceu a existência de omissão do julgado nos seguintes termos:

Da análise do voto condutor do acórdão embargado acima transcrito, bem assim, dos fundamentos trazidos pelo sujeito passivo em sede de recurso voluntário, é possível identificar que o voto condutor do acórdão restringiu-se a analisar a legalidade dos lançamentos, no seu entender realizados com suspensão da exigibilidade e para prevenir a decadência. Por este motivo, as alegações do recurso voluntário acima demonstradas nos itens I a V, de fato deixaram de ser enfrentadas pelo acórdão embargado.

Há, assim, minimamente obscuridade acerca dos motivos para condução neste sentido do exame do litígio, deixando-se de apreciar as demais alegações do recurso voluntário. Embora a jurisprudência administrativa e judicial esteja consolidada no sentido de que o julgador não está obrigado a se pronunciar sobre todos os tópicos da defesa, é necessário que se possa extrair da argumentação exposta o motivo daquela dispensa. A omissão neste sentido também se revela como vício a ser saneado em sede de embargos.

Importante ressaltar também a questão relativa ao interesse recursal da embargante, tendo em vista que foi dado provimento integral ao recurso voluntário. O interesse justifica-se, de acordo com informação prestada pela própria embargante, de que em virtude dos fundamentos do acórdão embargado, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial fundamentando a divergência em acórdão paradigma onde decidiu-se que a existência de depósito do montante integral não impede o lançamento dos valores depositados para prevenir a decadência.

Dessa forma, ACOLHO os presente embargos, a fim de que sejam examinadas pelo Colegiado, as omissões apontadas pelo embargante, relativamente às alegações identificadas nos itens I a V do presente despacho

É o relatório.

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade motivo pelo qual, dele conheço.

1) DO CABIMENTO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM VIRTUDE DE ERRO NA
PREMISSA FÁTICA DO ACÓRDÃO EMBARGADO

Alega a embargante que o relator foi omissos na análise dos fundamentos que demonstraram a insubsistência do lançamento, pois partiu da equivocada premissa de fato de que a exigência fiscal em questão teria sido realizada para prevenir a decadência. Aduz que, ao contrário do que constou do acórdão embargado, o auto de infração sob análise não foi lavrado para prevenir decadência dos valores questionados no Mandado de Segurança nº 95.0042584-0, mas sim para cobrança da CSLL relativa ao ano-calendário de 1999, acrescida de multa de ofício, em razão da suposta utilização indevida do crédito previsto no art. 8º da Medida Provisória nº 1.807/99, sob o argumento de que não foi efetuado nenhum recolhimento de CSLL nos anos-calendário de 1997 e 1998. Ressaltou ainda que o lançamento realizado para prevenir a decadência do crédito tributário discutido nos autos do Mandado de Segurança nº 95.0042584-0 foi efetuado em outro processo administrativo de nº 16327.001896/2002-71.

Com efeito, no relatório do acórdão embargado consta, expressamente, que o auto de infração de fls. 165 a 171 (e-fls. 173 a 179) foi lavrado para evitar a decadência, bem assim, que a infração imputada ao sujeito passivo teria sido a glosa de crédito oriundo de compensação indevida de CSLL, vez que, por força de medida judicial, o sujeito passivo deixou de efetuar o recolhimento da CSLL nos anos-calendário de 1997 e 1998, mas se creditou de 18% sobre as parcelas adicionadas temporariamente naquele mesmo período, com fundamento base no art. 8º da MP nº 1807/99. Confira-se:

"O AIIM (fls.165/171) foi lavrado para evitar decadência. Foi imputado a Recorrente glosa de crédito oriundo de compensação indevida da CSLL.

A fundamentação da acusação está pautada no Termo de Constatação de fls. 161/164 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 172/177. (volume1 do andamento do processo).

A acusação é de falta de pagamento da CSLL no valor de R\$ 3.020.822,19 (ano-base de 1999) em razão de suposta utilização indevida de crédito regulamentado no artigo oitavo da Medida Provisória 1.807/99, pois segunda a fiscalização a Recorrente não teria efetuado nenhum recolhimento nos anos-calendário de 1997 e 1998."

Nesse sentido, o voto condutor do acórdão embargado traz consignado que *"a espinha dorsal do processo, cinge-se na possibilidade de a fiscalização poder lançar de ofício, para prevenir a decadência, créditos relativos a CSLL que estão com exigibilidade suspensa, devido a depósito do montante integral do crédito nos autos da medida cautelar de nº 2003.03.00.000165-9, com pedido de liminar, que objetivou o direito de efetuar o depósito judicial dos valores exigidos em razão de sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº 95.0042584-0"*.

Por fim, concluiu o acórdão recorrido que não pairavam dúvidas nos autos quanto à regularidade ou comprovação do depósito do montante integral e que, após a desistência da ação judicial, com a consequente conversão do depósito judicial em pagamento do débito, a fundamentação da fiscalização de que a compensação feita pela recorrente seria indevida por não ter sido recolhida a CSLL nos anos de 1997 e 1998 restou superada. Confira-se, nesse ponto, voto do então Conselheiro Relator Leonardo Luiz Pagano:

"O lançamento de ofício de débitos com exigibilidade suspensa, somente é autorizado pelo art. 63, da Lei n.º 9.430/96 nas hipóteses de suspensão mediante a concessão de medida liminar em mandado de segurança e concessão de medida liminar ou tutela antecipada em outras espécies de ações. (incisos IV e V do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN)).

Para deixar claro, vejamos a redação do artigo 63:

[...]

Ou seja, dentro das hipóteses indicadas no dispositivo acima, que permitem o lançamento de ofício/lavratura do auto de infração sem a multa, a suspensão da exigibilidade do crédito por meio de depósito do montante integral, prevista no inciso II, do artigo 151 do CTN não está incluída.

Para deixar mais claro, seguindo a minha linha de raciocínio, entendo que as únicas autorizações legais para que a Fiscalização lavre Auto de Infração sem multa de ofício, exigindo tributos com exigibilidade suspensa, são as previstas nos dois incisos indicados no caput do artigo 63, acima colacionado.

Desta forma, a hipótese dos autos, que trata de depósito do montante integral para suspender a exigibilidade (art. 151, II, do CTN) dos créditos de CSLL, lançados de ofício para prevenir a decadência, não se enquadra na previsão legal que autoriza a Fiscalização a lavrar Auto de Infração sem exigência de multa.

Nesse sentido, atesta-se a inexistência de fundamento legal para o presente Auto de Infração, carecendo-lhe de requisito essencial de validade na forma do art. 10, IV, do Decreto n.º 70.235/72 e do art. 39, IV, do Decreto n.º 7.574/2011, devendo ser cancelada a exigência fiscal dos autos.

Insta mencionar que, essa ausência de fundamento legal para o lançamento de ofício nos casos de depósito judicial, não prejudica de qualquer forma o Erário, isso porque, como reconhecido de forma pacífica pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o depósito do montante integral de tributo, sujeito ao lançamento por homologação, constitui o crédito tributário, equivalendo-se a um lançamento (confissão de dívida/lançamento de ofício).

É o que se depreende do julgado do Superior Tribunal de Justiça STJ, cuja ementa colaciono abaixo:

[...]

O depósito do montante integral em sede judicial, além de afastar os acréscimos, não permite a execução judicial e assegura a suspensão da exigibilidade do crédito, sendo medida inibidora das ações possíveis de serem manuseadas pelas Fazendas Públicas, eis que quando verificado o êxito do contribuinte, impõe a devolução total do montante, bem como, os acréscimos decorrente do tempo; ao contrário, constatado o fracasso, cabe transformá-lo em renda na extinção do crédito tributário, previsão legal prevista no art. 43, § 1º, da Lei do Processo Administrativo, Decreto nº 70.235/72.

O próprio CTN, no inciso VI, do art. 156, que prevê as modalidades de extinção do crédito tributário, determina que o depósito do montante integral seja convertido em renda para a União, caso o interessado não obtenha êxito na demanda judicial, configurando em verdadeiro lançamento por homologação, tornando, assim, desnecessário o lançamento de ofício pela autoridade fiscal em relação às importâncias depositadas.

Para por fim a discussão, na mesma linha de raciocínio adotada neste voto, o STJ analisou o tema sob a égide do então art. 543C do CPC ("recurso repetitivo"), cujo entendimento pode ser visto na parte da ementa que nos interessa, que reproduzo abaixo:

[...]

Transportando o entendimento da ementa acima descrita para o caso do processo em epígrafe, conforme descrito na acusação fiscal, o depósito do montante integral do

crédito albergado pelo Auto de Infração, foi feito nos autos do mandado de segurança antes do lançamento de ofício ou da propositura da Execução Fiscal.

Portanto, no caso concreto, se a própria autoridade fiscal autuante concluiu que havia depósito do montante integral, e o STJ pacificou o entendimento de que o lançamento estaria impedido em tal hipótese, há de se cancelar integralmente a presente exigência.

Esta matéria já foi analisada por este C. Turma, onde restou decidido que o depósito do montante integral equivale a confissão de dívida, sendo desnecessário o lançamento de ofício, como foi feito nos presentes autos.

[...]

Desta forma, fazendo um paralelo dos entendimentos acima colacionados, concluída a discussão judicial e não tendo o contribuinte logrado êxito, os valores depositados são integralmente convertidos em renda da União Federal, conforme determinado pelo art. 1º, § 3º, III, da Lei n.º 9.703/19982, como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, VI, do CTN), não sendo necessário o presente lançamento de ofício, eis que o crédito já foi devidamente constituído pelo depósito do montante integral.

Na minha opinião, este é o entendimento que melhor se enquadra com a jurisprudência do STJ.

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento para cancelar totalmente o Auto de Infração em epígrafe."

No entanto, consta do próprio TVF que o presente Auto de Infração **não foi lavrado para prevenir decadência dos valores questionados no Mandado de Segurança nº 95.0042584-0, o qual foi objeto de lançamento em outro processo administrativo.** O lançamento efetuado nos presentes autos refere-se a cobrança do ano-base de 1999, acrescido de multa de ofício, em razão da utilização indevida do crédito previsto no artigo 8º da Medida Provisória nº 1.807/99, diante da alegação de que *"o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de CSLL nos anos-calendários de 1997 e 1998, conforme se verifica pelos trechos abaixo transcritos:*

"O art. 8º da Medida Provisória nº 1.807/99, tendo em vista a redução da alíquota da CSLL de 18% em 1998 para 8% em 1999, teve como finalidade corrigir possíveis distorções referentes a valores adicionados temporariamente ao lucro líquido para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL até 31 de dezembro de 1998, facultando a possibilidade de compensar períodos posteriores, com débitos da mesma contribuição o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas.

Ocorre, no entanto, que o contribuinte, **apesar de não ter efetuado recolhimento de CSLL nos anos-calendários de 1997 e 1998 em decorrência de ação judicial, creditou-se por conta da MP 1.807/99 de 18% sobre as parcelas adicionadas temporariamente naquele período.**

(...)

Não há que se falar em crédito líquido e certo, pois **o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de CSLL nos anos calendários de 1997 e 1998, já que o contribuinte discute judicialmente a CSLL nos anos em que as provisões foram adicionadas.**

Se o contribuinte não recolheu a CSLL não há que se pensar na constituição de um crédito à alíquota de 18%

Diante dos fatos acima relatados, será lavrado auto de infração por falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido conforme

demonstrado no item 3 – Base de cálculo, tendo em vista a compensação indevida da referida contribuição.

Considerando os fatos relatados, estamos efetuando o lançamento de ofício relativo à falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativa ao ano-calendário de 1999, no montante de R\$ 3.020.822,49

Em momento algum (seja em sede de impugnação ou recurso voluntário) a recorrente alegou que o presente lançamento teria sido lavrado para prevenir decadência. A sua alegação foi no sentido de que tendo sido lavrado Auto de Infração para prevenir decadência haveria, na hipótese dos autos, lançamento em duplicidade.

Com efeito, o próprio relatório fiscal reconhece que o lançamento para prevenir decadência foi efetuado no processo administrativo de nº 16327.001896/2002-71. Confira-se:

“Com relação à CSLL o contribuinte impetrou na 10ª Vara Federal em 18/07/95 Mandado de Segurança nº 95.0042584-0, com pedido de liminar para que lhe fosse assegurado o direito de, por entender não ser empregadora, não ser compelida ao pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-base de 1995 até final julgamento do “writ”. Foi proferida sentença em 16/07/02, denegando a segurança e cassando a liminar anteriormente concedida. O contribuinte interpôs recurso de apelação nos autos do Mandado de Segurança, que foi recebido em efeito devolutivo. Interpôs recurso de agravo de instrumento para que até o julgamento do recurso de apelação interposto. Em 08/01/2003, ingressou com Medida Cautelar nº 300.03.00.000165-9, com pedido de liminar, objetivando, o direito de efetuar o depósito judicial dos valores exigíveis em razão de sentença proferida nos autos do mandado de segurança 95.0042584-0. Em 10/01/03 o Juiz autorizou liminarmente o depósito judicial dos valores em questão.

Com relação à ação judicial acima, foi lavrado auto de infração com exigibilidade suspensa em 24/04/02 a fim de evitar a decadência e aguardar decisão final.
(grifamos)

Procedente, portanto, alegação do Recorrente quanto ao erro de premissa fática o que justifica o cabimento dos presentes embargos declaratórios, como já reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. LEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA TRIBUTÁRIA PARA DISCUTIR A INEXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. REQUISITOS. ART. 1.022 DO CPC/2015. EXISTÊNCIA DE ERRO NA PREMISSE FÁTICA. NULIDADE ACOLHIDA.

1.Os embargos declaratórios, nos termos do art. 1.022, e seus incisos, do CPC/2015, são cabíveis quando houver: a) obscuridade; b) contradição; c) omissão no julgado, incluindo-se nesta última as condutas descritas no art. 489, § 1º, que configurariam a carência de fundamentação válida; ou **d) o erro material**. No caso dos autos, tais hipóteses não estão presentes.

2. A análise da decisão embargada **denota a existência de erro na premissa fática**, na medida em que a controvérsia travada nas instâncias ordinárias e veiculada no presente recurso especial tem como suporte a alegação formulada por substituto tributário, na qualidade de parte reclamada em ação trabalhista, no sentido de que, na espécie, é inexigível o imposto de renda em decorrência de condenação do empregador - ora embargante - perante a Justiça do Trabalho.

3. Embargos de declaração acolhidos para tornar sem efeito o acórdão embargado. (grifamos)

Demonstrado o erro da premissa fática constante da decisão recorrida, faz-se a análise das alegações do Recurso Voluntário.

2) DA INEXISTÊNCIA DE COMPENSAÇÃO A SER GLOSADA

Alega a Recorrente que, em razão a liminar obtida no Mandado de Segurança nº 95.0042584-0 não houve recolhimento da CSL relativa aos anos de 1997 e 1998, como reconhecido pelo próprio TVF, mas também da totalidade da CSL relativa ao ano-base de 1999. Sendo assim, a Recorrente, tendo em vista o caráter provisório da referida decisão judicial e em conformidade com a legislação, apresentou DCTF e DIPJ indicando o valor da CSL que seria devido caso fosse proferida decisão desfavorável no mandado de segurança, hipótese em que, por ficar obrigado ao recolhimento da CSL em todos aqueles anos, faria jus ao crédito em questão.

Na petição protocolada às fls. 629/635 esclarece que, nos autos do processo nº 16327.001896/2002-71 no qual foi feita o lançamento para prevenir decadência da CSL relativa aos anos-calendários de 1995 a 1999, demonstrou que

“Analisando especificamente o valor lançado relativamente ao ano de 1999, verifica-se que o crédito tributário constituído de R\$ 10.069.408,30 corresponde exatamente ao valor declarado na DIPJ como CSL apurada (R\$ 12.403.217,85, ficha 30, linha 25) sem que tenha sido abatido o valor de R\$ 3.202.822,49 relativo à recuperação de crédito de CSL prevista no art. 8º da MP nº 1.991/99 (ficha 30 linha 26)

Verifica-se assim claramente que o valor que se pretende exigir por meio do presente auto de infração já é objeto de lançamento anterior, que evidencia também sua nulidade.

Diante da referida alegação de que a autoridade lançadora deixara de incluir na base de cálculo da CSL relativa ao ano-calendário de 1999 a dedução de R\$ 3.020.822,49 relativa à recuperação de crédito de CSL prevista no art. 8º da MP 1.991/99, a 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 108-00.253, converteu o processo em diligência para que autoridade de origem esclarecesse os seguintes pontos:

1. Está corretamente calculado o valor de R\$ 3.020.822,49, relativo à recuperação de crédito de CSL correspondente ao art. 8º da MP 1991/99 (fls. 89)?
2. Haveria algum impedimento para que não se deduzisse tal valor?
3. Levando em conta as deduções de (a) 1/3 DA Cofins paga e de (b) Recuperação de Crédito de CSL (art. 8º da MP 1991/99), qual o valor de CSL a pagar? (doc. 2, fls. 910 do processo nº 16327.001896/2002-71)

Em resposta à diligência a DEINF/SP assim se manifestou:

Em cumprimento ao determinado pela Resolução nº 108-00.253, de fls. 904/9011, proferida pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual converteu

o julgamento em diligência para as averiguações discriminadas às fls. 910, informamos o seguinte:

- a) O valor de R\$ 3.020.822,49, relativo à recuperação de crédito da C.S.L.L. correspondente ao art. 8º da M. P. 1991/99, e indicado na linha 26 da ficha 30 da DIPJ do ano-calendário de 1999 (doc. Fls. 89), foi corretamente calculado, vez que está, nos termos do § 2º do art. 8º da M. P. 1991, limitada a 30% do saldo remanescente da C.S.L.L. apurada no referido ano-calendário, conforme planilha abaixo:

<i>CSLL APURADA (Ficha 30 – linha 24)</i>	<i>12.403.217,85</i>
<i>(-) 1/3 da Cofins efetivamente paga (Ficha 30 – linha 25)</i>	<i>(2.333.809,55)</i>
<i>= Base de cálculo para efeito do limite</i>	<i>10.069.408,30</i>
<i>X limite em 30%</i>	<i>30%</i>
<i>= Valor limite para efeito de compensação</i>	<i>3.020.822,49</i>

- b) S.m.j não há qualquer impedimento para que o contribuinte deduzisse tal valor
- c) Levando-se em conta as deduções de (a) 1/3 da COFINS efetivamente paga e da (b) Recuperação de Crédito da C.S.L.L. (art. 8º da MP 1.991/90), o saldo a pagar da mencionada contribuição relativamente ao ano-calendário de 1999 é de 7.048.585,81, conforme planilha abaixo:

<i>CSLL apurada (Ficha 30 – linha 24)</i>	<i>12.403.217,85</i>
<i>(-) 1/3 da Cofins efetivamente paga (Ficha 30 – Linha 25)</i>	<i>(2.333.809,55)</i>
<i>(-) Recuperação de Crédito da CSLL (Ficha 30 – Linha 26)</i>	<i>3.020.822,49</i>
<i>= Saldo a pagar</i>	<i>7.048.585,51</i>

Diante do acima exposto, propomos o encaminhamento do presente à autuada para, se assim o desejar, manifestar-se no prazo de 10 (dez) dias, nos termos do artigo 44 da Lei 7777nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (doc. 02, fls. 918 do processo nº 16327.001896/2002-71)

Diante do resultado da diligência acima transcrito, a 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuinte deu parcial provimento ao recurso voluntário para autorizar a dedução do valor de R\$ 3.020.822,49 relativo à recuperação do crédito de CSLL prevista no art. 8º da MP nº 1.991/99, nos seguintes termos:

Cálculo da CSL – MP 1991/99, art. 8º

Quanto à solicitação de desconto do valor de R\$ 3.020.822,49 relativo à recuperação de crédito de CSL prevista no art. 8º da MP 1991/99 (fl. 89, ficha 30, linha 26), a diligência determinada pela Resolução 108.00.523 (fls. 904/911) implicou o reconhecimento pela autoridade administrativa de que o desconto podia ser deduzido naquele ano – como constou na DIPU (fls. 89) e que o valor devido a título de CSL no ano de 1999 é de R\$ 7.048.585,51.

Diante do dispositivo legal, do cálculo elaborado pelo contribuinte (fls. 89) e do cálculo elaborado pelo agente fiscal, não há motivo para ser mantido o montante objeto do lançamento de ofício, sob pena de se estar tributando algo que não corresponda à verdadeira base de cálculo desse tributo.

Conclusão

Em face do exposto, conheço em parte do recurso para (a) acolher a preliminar de decadência relativa aos anos de 1995 e 1996, e (b) no mérito, dar parcial provimento para reduzir o valor da CSL do ano de 1999 para R\$ 7.048.585,51 sobre o qual deve incidir juros de mora.

Diante do exposto, entendo que restou comprovada a alegação da Recorrente sobre a ausência de dedução dos valores lançados no presente processo e, conseqüentemente, o erro da premissa fática sobre a qual se funda o lançamento o que, por si só, seria suficiente para dar provimento ao recurso.

3) DO LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE

Afirma o Recorrente que a exigência fiscal objeto do processo administrativo nº 16327.001896/2002-71, esta sim realizada com o objetivo de prevenir a decadência, apesar de não tratar especificamente do crédito de que trata o art. 8º, da MP nº 1.807/99, é mais abrangente posto que tinha como objetivo a constituição do crédito tributário que seria devido caso fosse negada a segurança naquela ação judicial em que se questionava a própria condição da embargante de contribuinte da CSLL.

A DRJ, por sua vez, negou provimento à referida alegação por entender que as autuações possuem motivações fática e fundamento legal distintos. Confira-se:

DO LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE E SUSPENSÃO DO CRÉDITO

Entende a Impugnante que a existência do auto de infração relativo à dedução indevida, em face da autuação anterior, implicaria cobrança em duplicidade e que o crédito estaria com a exigibilidade suspensa.

Contudo, a autuação (relativa à dedução indevida da presente autuação) decorre de motivação fática distinta e por isso tem por fundamento legal dispositivos diferentes, não se verificando a alegada duplicidade de autuação.

Quanto à alegação de suspensão de exigibilidade também não merece acolhida, pois o objeto da ação judicial não contempla o crédito compensável de que trata a Medida Provisória nº 1.087/99

Em face de todo exposto, verifica-se que o lançamento não merece reparos.

Com efeito, não se trata de autuação idêntica. O que o contribuinte pretendeu demonstrar é que os valores lançados no presente processo já estariam contemplados no lançamento para prevenir decadência, uma vez que aquele não tinha contemplado a dedução exigida no presente lançamento.

O fato da motivação fática mencionada naquele processo administrativo ser diferente daquela que deu origem ao presente lançamento é mera consequência do fato de que o objeto daquele processo judicial, embora não trate especificamente do crédito de que trata o art. 8º da MP 1.807/99, é mais abrangente, uma vez que questiona a própria condição de contribuinte da Recorrente.

Entendo, portanto, que a resolução do referido processo seria questão prejudicial ao presente lançamento. Isso porque, caso o processo judicial fosse julgado procedente a

consequência é a de que não haveria que se falar em relação jurídico tributária, uma vez que a recorrente não seria contribuinte do tributo. Por outro lado, caso o desfecho fosse desfavorável (o que de fato ocorreu) a recorrente faria jus ao crédito discutido e lançado no presente processo, cuja premissa, conforme exposto no próprio relatório fiscal, foi a ausência de recolhimento.

Vale dizer, primeiro deveria ser definida a existência ou não de relação jurídica tributária, uma vez que a ação judicial discutia a condição de contribuinte da Recorrente, para, só então, discutir a base de cálculo do tributo (matéria relativa ao presente processo). Se assim é, qualquer que fosse o desfecho do processo administrativo em que se efetuou o lançamento da CSLL para prevenir a decadência, a consequência é a de que o lançamento efetuado no presente processo seria indevido.

Diante do provimento do recurso, deixo de analisar os pedidos subsidiários relativos à incidência de juros sobre multa e dos limites da responsabilidade tributária dos sucessores.

4) CONCLUSÃO

Em face do exposto, dou provimento aos embargos de declaração para sanar as omissões apontadas sem efeitos infringentes.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio.