ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.720191/2013-18

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	16327.720191/2013-18
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1402-002.425 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de março de 2017
Matéria	CSLL
Recorrente	BANCO SANTANDER S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

(Assinado Digitalmente)
Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(Assinado Digitalmente)
Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da Resolução proferida nos autos, que abaixo transcrevo:

> *A questão sob julgamento diz respeito a auto de infração, lavrado em 27/02/2013, para a exigência de débitos de CSLL (fls. 355362).*
>
> *Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal "TVF", de fls. 351/354, os débitos que foram objeto do auto de infração em análise estão com a exigibilidade suspensa devido ao depósito judicial de seu montante integral nos autos do mandado de segurança nº 2008.61.00.0141999.*
>
> *O referido mandado de segurança foi impetrado pela recorrente para que fosse reconhecido o seu direito de não proceder ao recolhimento da CSLL à alíquota majorada, de 9% para 15%, aplicável às instituições financeiras, conforme estabelecido pelo artigo 17 da Medida Provisória nº 413/08, convertida na Lei nº 11.727/08.*
>
> *O lançamento de ofício, no valor total de R$57.335.258,11, diz respeito aos depósitos judiciais realizados pela autuada em (i) 30/06/08, referente ao período de maio/08, no valor de R$7.684.842,20; e (ii) 31/01/11, referente ao período de dezembro/10, no valor de R$49.650.15,91.*
>
> *De acordo com a autoridade fiscal, o lançamento dos débitos com exigibilidade suspensa fez-se necessário para prevenir os efeitos de uma possível decadência, caso o resultado da lide seja favorável à União.*
>
> *Ademais, a autoridade fiscal determinou que a autuada realizasse a retificação da sua DIPJ do ano calendário de 2010 (sic), com o objetivo de refletir a majoração de alíquota da CSLL das instituições financeiras, ocorrida a partir do mês de maio de 2008. Segundo a autoridade fiscal, a autuada considerou a alíquota de 9% da CSLL, em vez de ter sido utilizada a alíquota anual proporcional ao aumento de 9% para 15%, a partir do mês de maio de 2008, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 810/2008. A referida intimação consta do TVF na fl. 353.*
>
> *A integralidade dos débitos constituídos no auto de infração foi declarada em DCTF pela recorrente sob o código 2469 (CSLL – Entidades Financeiras – Estimativa Mensal), tendo sido informado que os débitos estariam com a sua exigibilidade suspensa, conforme o extrato de fls. 349/350.*
>
> ***Impugnação***

A recorrente apresentou a impugnação de fls. 365393, em 28/03/2013, alegando que os créditos tributários objeto do auto de infração já teriam sido constituídos por depósito judicial integral, sendo desnecessário e indevido o lançamento de ofício por parte da fiscalização.

Aduz a recorrente que o STJ apreciou a matéria pelo rito do recurso repetitivo, previsto no art. 543C do CPC, no julgamento do Resp nº 1.140.956/SP, em que foi firmado o entendimento de que o depósito do crédito tributário impede a realização, pelo fisco, de atos de cobrança, os quais têm início com a lavratura do auto de infração.

Assevera ainda a recorrente que o crédito tributário objeto do auto de infração padece dos requisitos de liquidez e certeza, uma vez que a fiscalização incorreu em equívoco ao lançar o crédito tributário da CSLL que foi depositado judicialmente a maior.

Isso porque, quando da realização do depósito judicial, a Recorrente deixou de considerar no cômputo da base de cálculo da CSLL, referente ao ano calendário de 2010, os valores despendidos a título de inovação tecnológica, no valor de R$210.843.586,24, bem como não havia se apropriado da integralidade dos créditos de CSLL (saldos de base negativa anteriores a dezembro de 1998) previstos no artigo 8º da Medida Provisória nº 1.807/99, no valor de R$43.708.912,80.

Assim, conforme demonstrado na planilha de fls. 376, o valor depositado judicialmente, objeto do auto de infração, deveria ser de R$40.794.985,28, e não R$49.794.985,28. A referida diferença teria sido levada ao conhecimento do fisco antes da lavratura do auto de infração, conforme alegado na impugnação (fl. 375).

Argumenta a recorrente que o auto de infração carece de vício de motivação, tendo em vista que (i) os débitos impugnados já estavam declarados na DCTF do contribuinte; e (ii) não ser possível a cobrança de estimativas da CSLL após o encerramento do ano calendário.

Segundo a recorrente, ainda que se considere que os valores lançados de ofício se referem aos ajustes anuais de 2008 e 2010, em valores coincidentes com as estimativas, haveria de se concluir pela nulidade do auto de infração, tendo em vista que a fiscalização não recompôs as bases de cálculo de CSLL efetivamente devidas em 31/12 de 2008 e 2010. Nesse aspecto, destaca a recorrente, exemplificativamente, que a autoridade fiscal desconsiderou os saldos negativos de CSLL relativos aos anos-calendário de 2008 e 2010.

Em relação à determinação para que o contribuinte retificasse a DIPJ, referente ao ano calendário de 2010, a recorrente alega não ter vislumbrado a relação de causa e efeito entre o suposto erro cometido em relação ao cálculo da proporcionalidade da alíquota no ano-calendário de 2008 e o reflexo, dessa suposta infração, no ajuste anual de 2010.

Em relação à determinação do Fisco para que a contribuinte efetuasse alterações da alíquota da CSLL, apesar de, equivocadamente, a fiscalização ter indicado o ano 2010, compulsando-se os autos resta evidente que as observações dizem respeito ao ano-calendário de 2008, dado que o termo de verificação fiscal de fls.351/354 faz (i) menção expressa da Instrução Normativa da RFB nº 810/2008, cujo artigo 3º prevê a proporcionalidade na determinação da alíquota da CSLL, em função das receitas brutas mensais do ano-calendário de 2008, (ii) reproduz valores informados na DIPJ 2009, ano-calendário de 2008,

tais como a base de cálculo da CSLL de R$358.190.567,89, e a recuperação de crédito de CSLL de R$9.671.145,33 (fls.39).

Por fim, a recorrente alega que a majoração de alíquota da CSLL deve ser afastada, por ofensa aos princípios da referibilidade, da irretroatividade e da anterioridade.

Pleiteando, contudo, que, caso a DRJ entenda por não apreciar os argumentos expostos na impugnação, em razão da suposta renúncia à discussão administrativa, seja determinado o sobrestamento do presente processo administrativo, a fim de se evitar eventual decisão conflitante com a que será proferida na esfera judicial, nos termos do artigo 265, IV, a, do Código de Processo Civil.

Acórdão da DRJ

*Primeiramente, a DRJ constatou a existência de "*concomitância entre as razões levadas pela impugnante ao Poder Judiciário e aquelas trazidas ao presente processo administrativo, em particular no que concerne às alegadas ofensas aos princípios da referibilidade, irretroatividade e anterioridade, bem como aos artigos 195, §9º, e 246, da CF*".*

Dessa forma, por considerar que houve renúncia à instância administrativa, em relação a essa matéria impugnada, a DRJ limitou-se ao enfrentamento das questões não submetidas ao poder judiciário.

A decisão recorrida afastou, assim, o pedido de sobrestamento do presente processo administrativo, tendo em vista que o Decreto nº 70.235/1972 não determina a suspensão do trâmite do processo administrativo até o julgamento do processo judicial. Segundo a DRJ, diante do princípio da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final, é defeso à autoridade fiscal sobrestar o julgamento de qualquer processo na inexistência de impeditivo legal.

Sustenta, ainda, a regular continuidade do processo administrativo com fundamento em diversas decisões do extinto Conselho de Contribuintes, exemplificadas pela ementa transcrita abaixo:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo de exigência fiscal, ao processo judicial, dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (princípio da oficialidade). Apenas a cobrança do débito deverá aguardar o pronunciamento judicial se demonstrada a ocorrência de uma das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário. *(Acórdão 202.17272, sessão de 23/08/2006)*

*Sobre a possibilidade de lançamento de ofício dos tributos com exigibilidade suspensa pelo depósito integral do crédito tributário, afirma a DRJ que "*a propositura de ação judicial e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não têm o condão de impedir o Fisco de efetuar o lançamento de ofício, visto que essa atividade é vinculada e obrigatória, conforme disposto no art. 142 do CTN*".*

Nesse sentido, a DRJ cita o Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93 e a Súmula nº 48 do CARF, para concluir que a suspensão da exigibilidade

do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura do auto de infração.

*Quanto ao recurso repetitivo do STJ, REsp nº 1.140.956/SP, a decisão recorrida admite ser entendimento pacífico do STJ que o depósito do montante integral do crédito tributário suspende sua exigibilidade e veda a prática de atos de cobrança por parte da Administração Tributária. No entanto, afirma a DRJ que "*o lançamento em tela foi efetuado tão somente para prevenir a decadência, protegendo assim o direito da Fazenda Pública, não se configurando como ato coercitivo para a exigência da contribuição*".*

O aludido entendimento, na perspectiva da DRJ, é reiterado pelo teor do disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430, que, ao dispor sobre a não incidência da multa de ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do CTN, garantiria a possibilidade de lançamento de ofício dos tributos com a exigibilidade suspensa.

*Sobre as alegações da recorrente de que o auto de infração teve por objeto a cobrança de estimativa da CSLL após o encerramento do ano calendário, a DRJ reitera o fundamento apresentado pela fiscalização de que os créditos tributários constituídos dizem respeito ao ajuste anual, tendo em vista que "*os valores suspensos judicialmente e informados nas estimativas de CSLL não poderiam ser deduzidos no ajuste anual e, portanto, resultaram em saldos a pagar de CSLL*".*

No que diz respeito aos equívocos cometidos pela recorrente, na apuração do quantum *devido no depósito judicial, que, por não terem sido considerados pela autoridade fiscal no lançamento de ofício, causariam a nulidade do auto de infração, entendeu a DRJ que a recorrente não comprovou o alegado e, portanto, seria incabível a arguição de nulidade do auto de infração pela ausência dos requisitos de liquidez e certeza do crédito tributário constituído.*

*No mesmo sentido, assevera a DRJ que "*não assiste razão ao pleito da impugnante de que o Fisco deveria considerar eventuais saldos negativos da CSLL, em função da ausência de previsão legal*".*

*Ademais, a decisão recorrida reconhece ter havido erro na intimação que determinou a retificação da DIPJ do ano calendário de 2010 (fl. 353). Segundo a DRJ, está evidente que as observações da fiscalização dizem respeito ao ano calendário de 2008, visto que "*o termo de verificação fiscal de fls.351/354 faz (i) tanto menção expressa à Instrução Normativa RFB nº 810/2008, cujo artigo 3º prevê a proporcionalidade na determinação da alíquota da CSLL, em função das receitas brutas mensais do ano-calendário de 2008, (ii) como também reproduz valores informados na DIPJ 2009, ano-calendário de 2008, tais como a base de cálculo de CSLL, R$358.190.567,89, e a recuperação de crédito de CSLL, R$9.671.145,33 (fls.39)*".*

Recurso Voluntário (fls. 479524)

O recurso interposto pela recorrente destaca que a autoridade fiscal, ao lavrar o auto de infração, reconheceu que o crédito tributário objeto do presente processo administrativo está com a sua exigibilidade suspensa em razão de depósito integral realizado nos autos do mandado de segurança nº 2008.61.00.0141999.

Segundo a recorrente, a segurança requerida no referido mandado de segurança foi denegada por acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Terceira Região, em 24/03/2011, razão pela qual foi interposto recurso extraordinário ao STF, o qual, conforme extrato

juntado aos autos, aguarda o exame de admissibilidade pelo referido Tribunal (fls. 545551).

Reiterou, novamente, a recorrente, que o crédito tributário objeto do auto de infração já está constituído, sendo desnecessária e indevida a lavratura do auto de infração. Mais especificamente, a recorrente rebateu a fundamentação da decisão recorrida de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não tem o condão de impedir o Fisco de efetuar o lançamento de ofício, alegando que o depósito do montante integral dos tributos aperfeiçoa verdadeira hipótese de lançamento por homologação, capaz de constituir o crédito tributário.

Tais alegações foram fundamentadas na doutrina de Hugo de Brito Machado e em decisões do STJ, transcritas nas fls. 483486.

*Nesse sentido, o recurso aduz que o contribuinte, ao realizar o depósito integral, "*realiza todas as atividades que caracterizam o lançamento, quais sejam (i) calcula o valor do tributo; (ii) efetua o pagamento, ou no caso de tal cobrança não ser devida; (iii) substitui o "pagamento antecipado" pelo depósito judicial em montante integral*."*

*Na interpretação dada pelo contribuinte ao artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, "*a Fazenda Nacional, por sua vez, ao aceitar como integral o depósito realizado pelo contribuinte, para fins de suspensão de exigibilidade do crédito, anuiu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal*".*

*Ademais, foi afirmado no recurso que a "*tese fiscal*" sustentada pela DRJ, de que a regra estabelecida no artigo 63 da Lei nº 9.430/96 autorizaria expressamente o lançamento de ofício nas hipóteses em que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre de decisão judicial, não se aplica aos casos em que há prévia constituição do crédito tributário.*

*Entende a recorrente que, ao realizar o depósito judicial de determinado tributo, o contribuinte realiza as condutas previstas no artigo 142 do CTN e, portanto, a realização do lançamento de ofício "*torna-se despicienda, eis que todas as atividades que seriam implementadas pela lavratura do auto de infração já o foram previamente realizadas pelo próprio contribuinte*".*

No que diz respeito ao entendimento firmado pelo STJ, no julgamento do REsp 1.140.956/SP, mencionado na impugnação, a recorrente reitera o teor do artigo 62A do Regime Interno do CARF, que determina a necessidade de reprodução pelos conselheiros do CARF do entendimento firmado pelo STJ, nas decisões proferidas sob o rito dos recursos repetitivos.

Ainda, alega a recorrente que a lavratura do auto de infração não teve finalidade alguma, tendo em vista que, caso a recorrente não obtenha êxito na demanda judicial, os depósitos judiciais serão convertidos em renda da União, extinguindo-se, assim, o crédito tributário.

A questão do vício do auto de infração pela iliquidez e incerteza dos créditos tributários constituídos pela fiscalização também foi retomada, mediante a demonstração de que, ao contrário do que restou consignado no acórdão da DRJ, já haviam sido ***juntadas provas aos autos de que o montante depositado em juízo excedeu o real valor controvertido****.*

> *Ademais, o recurso voluntário sustenta não ter havido renúncia à esfera administrativa, reproduzindo os argumentos da impugnação sobre a inconstitucionalidade da majoração da alíquota da CSLL devida pelas instituições financeiras.*
>
> *Registra a recorrente, enfim, que a DRJ não enfrentou a questão da intimação constante do TVF (fl. 352), cujo teor determina a retificação da DIPJ da recorrente, referente ao ano calendário de 2010, para que seja refletida a majoração da alíquota da CSLL.*

Em seguida, foi proferida Resolução, onde no voto do D. Relator, restou consignado que o Resp 1.140.965/SP não trata da situação específica dos autos, eis que a jurisprudência da Corte Superior trata da *impossibilidade de ajuizamento de execução fiscal quando tiver ocorrido, em momento anterior, o depósito judicial do montante integral do débito exequendo*.

Da mesma forma, afastou a alegação de que o deposito do montante integral impediria a lavratura do Auto de Infração, por entender que o artigo 142 do CTN, aduz ser ato privativo da autoridade fiscal.

Quanto a possível interpretação dada pelo STJ, no sentido de que o depósito integral supriria o ato administrativo de lançamento, e também apesar de ser esta uma interpretação que reconhecidamente privilegia o princípio da praticabilidade e eficiência, entendeu que ela encontra resistência no Código Tributário Nacional, que elege o agente administrativo como sujeito soberano do ato de lançamento (artigos 142, 147, 149 e 150).

Afastou também a alegação de que as declarações em DCTF tenham o condão de constituir o crédito tributário, devido a confissão de dívida da contribuinte e, por isso, dispensam qualquer ato de lançamento da fiscalização, nos termos da Súmula 436 do STJ.

Assim, entendo que a decisão recorrida não merece reparos quanto à possibilidade de lançamento para prevenir a decadência dos créditos tributários com exigibilidade suspensa, por força de depósito integral em mandado de segurança.

Em relação as alegações relativas ao montante devido, a Turma, por unanimidade, decidiu converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

> *<u>Da apuração do montante devido</u>*
>
> *Como decorrência lógica da conclusão alcançada, pela possibilidade (e necessidade) jurídica do lançamento sob análise, compete à autoridade fiscal efetivamente* apurar *o montante do tributo devido (art. 142 do CTN), mediante a recomposição do lucro real, nos termos do artigo 219 do RIR/99, e não simplesmente realizar o lançamento com base nos valores que foram depositados em juízo.*
>
> *Nesse aspecto, apesar de a recorrente ter informado à fiscalização sobre a existência de erro no cálculo de uma dedução (fls. 552/554), não houve sequer menção no TVF sobre o motivo pelo qual estes créditos não teriam sido considerados no lançamento.*
>
> *Alega a recorrente que, no preenchimento da sua DIPJ AC 2010, houve um erro no cálculo da dedução prevista no artigo 8º da Medida Provisória nº 1.807/97, onde se considerou a compensação de 30% da CSLL calculada à alíquota de 9%, sendo que, nos termos da legislação*

vigente, diante da majoração da alíquota questionada judicialmente pela recorrente, a dedução poderia ser calculada à alíquota de 15%, o que manteria a ***coerência*** *na apuração do tributo por meio da utilização dos mesmos critérios na quantificação dos débitos e créditos do contribuinte.*

Sobre o assunto, a decisão recorrida consignou que a recorrente não teria comprovado a ocorrência de erro nos valores depositados judicialmente (fl. 473), por não ter demonstrado a existência de valores de créditos de CSLL.

Ao meu ver, de fato não foram juntados aos autos os elementos necessários para concluir sobre a existência de tais créditos, contudo, tanto o agente fiscal como a DRJ poderiam ter tido acesso, por meio dos sistemas da Receita Federal, às informações sobre os saldos de base negativa de CSLL e adições temporárias informados pelo contribuinte em suas DIPJ. Diante do princípio da verdade material, da tutela à constituição do crédito tributário líquido e certo e da conclusão lógica alcançada acima, não entendo razoável desconsiderar as alegações do contribuinte por mero juízo de conveniência, uma vez que obrigações acessórias preenchidas pela recorrente permitiriam ao fisco concluir pela procedência dos créditos.

Ademais, apesar de o TVF discorrer que o lançamento de estimativas não poderia ser feito após o final do ano-calendário, e que na realidade deveria ter sido realizado o lançamento com base no ajuste anual de CSLL, no auto de infração constata-se que se tomou como base de cálculo dos lançamentos de ofício precisamente o valor declarado a título de estimativa referente a maio de 2008 e dezembro de 2010 (fls. 357 e 358, respectivamente).

Desse modo, resta evidenciada uma divergência entre a fundamentação do TVF e a base de cálculo apresentada na atuação fiscal.

Diante desse cenário, é pertinente que tal dúvida seja esclarecida por meio da juntada, pela unidade de origem da Receita Federal, de memória de cálculo do ajuste anual da CSLL dos anos calendário de 2008 e 2010, explicitando a apuração realizada pelo agente fiscal e, pela contribuinte, dos documentos que comprovam o valor da referida dedução.

Conclusão

Em face das razões acima expostas, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Receita Federal do Brasil:

a) Apresente relatório circunstanciado contendo memória de cálculo do ajuste anual da CSLL dos anos calendário de 2008 e 2010, explicitando a apuração realizada pelo agente fiscal; e

b) Intime o contribuinte para:

i. comprovar documentalmente o valor da dedução alegadamente devida nos termos do artigo 8º da Medida Provisória nº 1.807/97; e

ii. apresentar manifestação limitada ao resultado da diligência, no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.754/11, findo o qual os autos devem ser devolvidos ao CARF para julgamento.

Em seguida, conforme determinado na Resolução, a Recorrente foi intimada do Termo de Início de Diligência Fiscal (fl.576), solicitando a explicação e apresentação de alguns documentos, conforme abaixo.

> *1 - Informar, e se for o caso comprovar, o motivo da retificação de DIPJ do ano calendário de 2010 com a utilização da alíquota de 9% para o cálculo da CSLL, em meio digital;*
>
> *2 - Conforme solicitação do CARF, comprovar documentalmente o valor da dedução alegadamente devida nos termos do artigo 8 da Medida Provisória 1.807/97, em meio digital.*

A Recorrente apresentou resposta e documentos, de fls. 577/591.

Em relação ao item 1 (fls.577/581), a Recorrente informou o seguinte:

[....]

Em relação ao item 2 (fls. 582/591), se manifestou da seguinte forma:

ITEM 2 → Conforme solicitado, estamos encaminhando aos cuidados de V. Sa. a cópia da Parte B do LALUR do ano-calendário de 2011 do Banco Santander (BRASIL) S.A., que indica o valor da dedução alegadamente devida nos termos do art. 8º da Medida Provisória nº 1.807/99, relativo ao ano de 2010 (R$ 43.708.912,80) referente à compensação da CSLL 18% da MP, restando saldo no valor de R$ 683.580.796,80.

Por fim, informamos a V. Sa. que o valor de R$ 43.708.912,80, conforme resposta anterior referente ao item 1 deste mesmo Termo, refere-se à soma do pagamento efetuado via DARF (9% - R$ 26.225.347,68) e do depósito judicial efetuado nos autos do Mandado de Segurança nº 0014199-60.2008.4.03.6100 (6% - R$ 17.483.565,12), conforme pode ser verificado no quadro abaixo:

Juntou cópia da parte B do LALUR AC 2011 e planilha nomeado Controle CT CS 18%.

Ato contínuo, foi proferido Relatório Fiscal de fls. 593/596, com a seguinte manifestação da Fiscalização:

Conforme solicitado na **Resolução nº 1103-000.155** da 1ª Câmara da 3ª Turma Ordinária do **CARF**, relativos ao PAF **16327.720191/2013-18,** segue abaixo relatório fiscal do resultado da diligência:

Nos trabalhos de revisão de declaração para a apuração da base de cálculo do ajuste anual dos anos calendário de 2008 e 2010 foram considerados os valores declarados e deduzidos como CSLL mensal paga por estimativa, pois tais montantes entram no cálculo do ajuste como valores pagos em meses anteriores, total de R$ 54.775.427,09 para o ano de 2008 e R$ 119.471.028,33 para o ano de 2010.

Por esse motivo os lançamentos do AI relativos ao ajuste anual são coincidentes com os valores declarados como suspensos, por força de depósito judicial, na estimativa mensal de maio/2008 (R$ 7.684.842,20) e dezembro/2010 (R$49.650.415,91), os quais estão incluídos nos valores totais de CSLL pagos por estimativa acima indicados.

Assim, não foram retificados valores declarados em estimativa, apenas garantidos os créditos que compõem as estimativas pagas nos meses anteriores nos anos calendário de 2008 e 2010.

Portanto, conforme já informado no TVF, para prevenir os efeitos de uma possível decadência, caso o resultado da lide seja favorável à União Federal, os montantes declarados como suspensos, e que compõem o total da estimativa paga, foram lançados no auto de infração, porém com a exigibilidade suspensa.

Conforme indicado no TVF foi verificado que na **DIPJ AC 2008** a alíquota utilizada no cálculo do ajuste anual da CSLL foi de 9 % ao invés de ser calculada a proporcionalidade referente ao aumento de 9% para 15% no mês de maio, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e disposto na IN RFB nº 810/2008.

Dessa forma a alíquota que deveria ter sido utilizada é de 13,146608% conforme cálculo abaixo:

Jan	R$ 122.974.366,20	Receita Bruta mensal
Fev	R$ 145.157.336,85	Receita Bruta mensal
Mar	R$ 128.680.808,47	Receita Bruta mensal
Abr	R$ 120.080.967,59	Receita Bruta mensal
Mai	R$ 128.080.703,33	Receita Bruta mensal
Jun	R$ 128.160.967,92	Receita Bruta mensal
Jul	R$ 154.021.589,09	Receita Bruta mensal
Ago	R$ 119.770.576,54	Receita Bruta mensal
Set	R$ 219.971.872,87	Receita Bruta mensal
Out	R$ 64.354.301,43	Receita Bruta mensal
Nov	R$ 171.718.067,25	Receita Bruta mensal
Dez	R$ 170.371.583,72	Receita Bruta mensal
TOTAL	**R$ 1.673.343.141,26**	Jan a Dez
	R$ 1.156.449.662,15	Mai a Dez
	0,691101325	**RB(05 a 12/08)/RB (01 a 12/08)**
	Percentual relativo à receita bruta de maio a dezembro	

Para o ano calendário de **2008** foi utilizada a base de cálculo abaixo indicada na coluna **Apuração realizada pelo agente fiscal** e na última coluna, conforme solicitado, foi recomposto o cálculo do ajuste anual da CSLL excluindo-se o valor depositado judicialmente e declarado como estimativa suspensa na DCTF da linha CSLL paga por estimativa, no montante de R$ 7.684.842,2.

O contribuinte não retificou a DIPJ do ano calendário de 2008 conforme proporcionalidade da alíquota majorada.

Base de cálculo da CSLL AC 2008	**Apuração realizada pelo agente fiscal**	**Cálculo da CSLL**	**Memória de cálculo do ajuste anual excluindo o valor depositado judicialmente**
Base de cálculo da CSLL sujeita a 9%	R$ 358.190.567,89	R$ 32.237.151,11	R$ 358.190.567,89
Percentual sujeito ao adicional de 6% (R$358.190.567,89*0,691101325)	R$ 247.545.976,07	R$ 14.852.758,56	R$ 247.545.976,07
Total da CSLL	R$ 47.089.909,67	R$ 47.089.909,67	R$ 47.089.909,67
Recuperação de crédito	R$ 9.671.145,33		R$ 9.671.145,33
CSLL retida na fonte órgão, autarquias e fundações federais	R$ 107.132,21		R$ 107.132,21
CSLL retida na fonte PJ direito privado	R$ 3.683.575,28		R$ 3.683.575,28
CSLL paga por estimativa	R$ 54.775.427,09		R$ 47.090.584,89
CSLL a pagar	**R$ -21.147.370,24**		**R$ -13.462.528,04**

Para o ano calendário de **2010** foi utilizada a base de cálculo abaixo indicada na coluna **Apuração realizada pelo agente fiscal** e na última coluna, conforme solicitado, foi recomposto o cálculo do ajuste anual da CSLL excluindo-se o valor depositado judicialmente e declarado como estimativa suspensa na DCTF da linha CSLL paga por estimativa, no montante de R$ 49.650.415,91.

Base de cálculo da CSLL AC 2010	Apuração realizada pelo agente fiscal	Memória de cálculo do ajuste anual excluindo os valores depositados judicialmente
Base de cálculo da CSLL sujeita a 15%	R$ 971.309.173,42	R$ 971.309.173,42
Total da CSLL	R$ 145.696.376,01	R$ 145.696.376,01
Recuperação de crédito	R$ 43.708.912,80	R$ 43.708.912,80
CSLL retida na fonte PJ direito privado	R$ 1.517.705,04	R$ 1.517.705,04
CSLL paga por estimativa	R$ 119.471.028,33	R$ 69.820.612,42
CSLL a pagar	R$ -19.001.270,16	R$ 30.649.145,75

Portanto como explicado anteriormente, o agente fiscal se limitou a garantir o direito de que o montante declarado com suspenso e depositado judicialmente seja realmente considerado como pago, incluindo tais valores na estimativa mensal de CSLL paga, de acordo com o declarado pelo próprio contribuinte em DCTF e DIPJ (considerando a DIPJ válida na época do lançamento), tendo que os valores de dedução referentes a recuperação de crédito calculados independentemente desses últimos.

Em 23/12/2013 o contribuinte retificou a DIPJ AC 2010 e declarou valores de CSLL sujeitos apenas a alíquota de 9%, não considerando a alíquota a que é sujeito de 15%.

Intimado a justificar o motivo da retificação da DIPJ do ano calendário de 2010 com a utilização da alíquota de 9% para cálculo da CSLL o contribuinte informou que efetuou a retificação por motivo de solicitação de confirmação da liquidez e certeza do crédito solicitado na DCOMP nº 14902428401605131704748 9, decorrente de pagamento a maior em DARF de CSLL no mês de 12/2010.

Conforme solicitação do CARF, para comprovar documentalmente o valor da dedução alegadamente devida nos termos do artigo 8º da Medida Provisória nº 1.807/97, o contribuinte apresentou cópia da parte B do LALUR AC 2011 e planilha nomeada como Controle CT CS 18%.

Fica o contribuinte acima identificado intimado a apresentar manifestação limitada ao resultado da diligência, no **prazo legal de 30 (trinta) dias**, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.754/11, findo o qual os autos serão devolvidos ao CARF para julgamento.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo em 02 (duas) vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal e pelo contribuinte ou seu representante legal, que neste ato recebe uma das vias.

A Recorrente apresentou manifestação da diligência reiterando os argumentos postos no Recurso Voluntário e juntou documentos que já constavam nos autos, as fls. 604/646.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O recurso é tempestivo, foi interposto por signatário devidamente legitimado e trata de outras matérias que não estão albergas pelo mandado de segurança, motivo pelo qual dele conheço.

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 depositado do montante integral nos autos do mandado de segurança nº 2008.61.00.0141999.

Ou seja, antes de qualquer procedimento de ofício (lançamento/lavratura do AI), a Recorrente fez o deposito do montante integral no mandado de segurança e os declarou em DCTF. (fls. 349/350).

Insta esclarecer, que a própria autoridade lançadora confirma a existência do depósito do montante integral no valor dos créditos exigidos neste Auto de Infração.

Assim, não resta dúvida nos autos quanto a regularidade ou comprovação do depósito do montante integral.

Sendo assim, entendo que o v. acórdão *a quo*, não deve prosperar. Vejamos.

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:

> *Débitos com Exigibilidade Suspensa:*
>
> *Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União,* ***cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966****, não caberá lançamento* ***de multa de ofício****. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*
>
> *§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)*

> *§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)" (grifei)*

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 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.

Sendo assim, 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 ora em combate.

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:

> *"TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO - INEXISTÊNCIA - DEPÓSITO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LEVANTAMENTO INDEVIDO - EXIGIBILIDADE - TERMO A QUO. 1.* ***O depósito do crédito tributário equivale ao lançamento tributário para fins de constituição da dívida.****Precedentes. 2. O levantamento indevido de depósito judicial autoriza a cobrança da quantia percebida, no prazo de prescrição de 5 anos, contados da data da extinção do depósito. 3. Inexistência de prescrição se o ajuizamento ocorreu 3 anos após o levantamento indevido do depósito. 4. Recurso especial não provido." (STJ, Recurso Especial n.º 1.216.466/RS, Rel. Des. Conv. Diva Malerbi, Segunda Turma, DJe 04/12/2014 - grifei)*

O depósito do montante integral em sede judicial, além de afastar os acréscimos, não permiti a execução judicial e assegura a suspensão da exigibilidade do crédito, sendo medida inibidora das ações possíveis de serem manuseadas pelas Fazendas Publicas, 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:

> *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.*
>
> *[...]*
>
> *4. **Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito** exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, **têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração**, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta. [...] (REsp 1.140.956/SP, Relator Ministro Luiz Fux, sessão de 24/11/2010, DJe 03/12/2010)*

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 deposito do montante integral equivale a confissão de dívida, sendo desnecessário o lançamento de ofício, como foi feito nos presentes autos.

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 1990*
>
> *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.

Recurso Voluntário Provido.

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.

(Assinado Digitalmente)
Leonardo Luis Pagano Gonçalves