



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720715/2015-24
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.573 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Diante de situações fáticas semelhantes, uma vez demonstrada a divergência na interpretação da lei tributária e atendidos os demais pressupostos regimentais, deve o Recurso Especial ser conhecido.

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVENÇÃO DE DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Ainda que se refira a crédito tributário objeto de depósito judicial, é possível o lançamento de ofício, realizado para fins de prevenção da decadência, com o expresse reconhecimento da suspensão da sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

DECISÃO JUDICIAL. EFEITO REPETITIVO. INOCORRÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de origem, para apreciação das demais questões da impugnação, vencido o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)
Régis Xavier Holanda - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora designada *Ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausentes o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly, e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, previstas no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 2/8), o Contribuinte informou o grau de risco de acidente do trabalho nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social – GFIP, e recolheu as contribuições respectivas em desacordo com a legislação vigente.

Extraí-se ainda do relato fiscal que a empresa ingressou com ação perante o Poder Judiciário, em que discute o percentual da alíquota RAT, tendo efetuado depósito do montante integral das contribuições objeto do presente lançamento.

Por meio do Acórdão nº 16-76.851, a 13ª Turma da DRJ/SPO julgou procedente a impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo, por entender que o depósito judicial do montante integral equivale a lançamento por homologação, sendo considerado hábil para a constituição do crédito tributário litigado.

Em sessão plenária de 06/06/2018, foi julgado recurso de ofício apresentado pela DRJ/SPO, prolatando-se o Acórdão nº 2201-004.556 (fls. 862/875), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

AUTO DE INFRAÇÃO. DEPÓSITO INTEGRAL. LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Segundo entendimento emanado do STJ em sede de recurso repetitivo, nos autos do Resp n.º 1140956, descabe o lançamento quando ocorrido o depósito em montante integral.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Dione Jesabel Wasilewski, que deram provimento.

O processo foi encaminhado à PGFN para ciência do acórdão de recurso voluntário em 17/07/2018 (fl. 876) e, em 27/07/2018, foi interposto o Recurso Especial de fls. 877/892 (fl. 873), no intuito de rediscutir a matéria “**possibilidade de lançamento quando há depósito do montante integral – inaplicabilidade do REsp STJ 1.140.956**”.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de fls. 895/900.

Como paradigma, admitiu-se o Acórdão nº 9202-004.303, cuja ementa reproduz-se a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF Exercício: 2011 AUTO DE INFRAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL. COMPATIBILIDADE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

DECISÃO JUDICIAL. EFEITO REPETITIVO. INOCORRÊNCIA.

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

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega que o fato de se ter realizado o depósito integral do montante do crédito tributário, não cria vedação a atuação funcional do agente público e que, nessa perspectiva, deve ser mantido o lançamento quanto aos valores depositados, 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 levantamento pelo contribuinte, caso este seja vencedor.

De acordo com a peça recursal, nada impede que o Fisco, com vistas a prevenir a decadência, efetue o lançamento quando o contribuinte, antes de procedimento fiscal, busca a tutela jurisdicional para deixar de recolher, total ou parcialmente, determinado tributo, realizando os respectivos depósitos judiciais integrais, conforme art. 63 da Lei 9.430/96.

Suscita-se ainda jurisprudência administrativa para defender que não se justifica o cancelamento da autuação, visto que a existência de depósito das quantias objeto da cobrança sequer suspende a executividade do crédito tributário, bem como não impede o lançamento dos valores depositados.

Cientificado dos acórdão de recurso voluntário, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 26/09/2018 (fl. 903), o Contribuinte, em 11/10/2018 (fl. 905), ofereceu as Contrarrazões de fls. 906/923, nas quais informa que o crédito tributário cobrado está com a sua exigibilidade suspensa em razão de depósito judicial integral realizado nos autos da Ação Ordinária nº 0020014-72.2007.4.03.6100 (numeração antiga 2007.61.00.020014-8), nos termos do que dispõe o art. 151, II, do Código Tributário Nacional.

Aduz que ainda que:

- O Regimento Interno do CARF é categórico ao definir que não podem ser admitidos os acórdãos paradigmas que contrariem decisões definitivas proferidas pelo STJ em sede de recursos repetitivos, nos termos do artigo 67, §12º, inciso II, do Anexo II do RICARF.
- Os acórdãos paradigmas relacionados pela Recorrente vão de encontro à decisão proferida pelo STJ em sede de recurso representativo de controvérsia (Tema 271), que, em suma, entendeu que diante de prévio depósito do montante integral, a Autoridade Fiscal fica impedida de realizar qualquer ato de cobrança do débito tributário, inclusive o lançamento (lavratura do auto de infração).

- Foi justamente em atenção ao entendimento firmado pelo STJ, conforme artigo 62, § 2º, Anexo II do RICARF, que a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção entendeu pelo cancelamento do auto de infração originário do presente processo administrativo.
- Quanto ao acórdão paradigma n.º 1101-001.135, esse foi reformado pela Câmara Superior em 13/09/2017, por meio do acórdão no 9101-003.061, que entendeu, por unanimidade de votos, pela inafastável vinculação da matéria ora em análise à jurisprudência do STJ, em sede de recurso repetitivo.
- A Câmara Superior reformou o acórdão paradigma n.º 1101-001.135 ao reconhecer a sua afronta ao decidido pelo STJ no REsp n.º 1.140.956/SP, no rito dos recursos repetitivos.
- O Acórdão Paradigma n.º 9202-004.303, também relacionado pela Recorrente para afastar a aplicação do REsp n.º 1.140.956/SP, se limitou exclusivamente a reproduzir trechos do voto condutor do acórdão paradigma n.º 1101-001.135. Por consequência lógica, fica o entendimento ali consignado também superado pela atual jurisprudência desta Câmara Superior.
- Deve a CSRF reconhecer a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, nos termos do artigo 67, § 12º, inciso II, do Anexo II do RICARF, haja vista a impossibilidade de admissão dos acórdãos paradigmas n.º 1101-001.135 e n.º 9202-004.303, que vão de encontro ao decidido pelo STJ em sede de recurso repetitivo.
- A Recorrente não trouxe nas suas razões recursais manifestação expressa sobre os argumentos que a levaram a entender pela impossibilidade de vinculação do julgamento ali esposado em sede de recursos repetitivos, mas apenas se limitou a colacionar os acórdãos paradigmas n.º 1101-001.135 e n.º 9202-004.303, que, segundo os seus argumentos, sustentariam o lançamento.
- O STJ, em sede de recurso repetitivo, consolidou o entendimento de que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, incluindo a lavratura do auto de infração.
- O CARF, tanto por meio de suas Turmas Baixas, quanto por meio desta Câmara Superior, vem decidindo, com base na jurisprudência pacificada do STJ, que o depósito judicial no montante integral configura verdadeiro lançamento e já constitui o crédito tributário, sendo desnecessária e indevida a lavratura do auto de infração.
- Ao contrário do equivocado posicionamento defendido pela Recorrente, a simples leitura da jurisprudência do STJ, devidamente aplicada nos acórdãos acima colacionados, deixa claro que com o depósito do montante integral, tem-se um verdadeiro lançamento por homologação, impossibilitando a lavratura do auto de infração, independentemente do seu conteúdo.
- O fato de haver a suspensão da exigibilidade do crédito pelo depósito do montante integral é de absoluta relevância, já que diante dessa modalidade, o fim do processo judicial só poderá resultar em duas alternativas: (i) conversão do depósito em renda; ou, (ii) levantamento do depósito pelo contribuinte. Quer dizer, caso saia vencedor daquela lide, a pretensão do Fisco fica totalmente

satisfeita, não havendo qualquer necessidade de posterior lavratura de auto de infração, nem risco de decadência.

- Ao promover o depósito judicial de determinado crédito tributário, o contribuinte realiza as mesmas providências a que o artigo 142 do CTN faz alusão, o que significa dizer que a realização de lançamento de ofício torna-se despicienda, visto que todas as atividades que seriam implementadas pela lavratura do auto de infração já foram previamente realizadas.

- É incontroverso que houve prévia constituição do crédito tributário mediante a realização do depósito judicial pelo Recorrido.

- Em tal hipótese, não há que se falar em lançamento destinado a "*prevenir a decadência*", devendo-se aplicar o precedente do STJ em recurso representativo de controvérsia julgado no rito do artigo 543-C do antigo CPC (REsp nº 1.140.956/SP), o qual impede a lavratura do auto de infração originário deste processo, justificando o seu cancelamento.

- Tal entendimento deverá ser aplicado por esta CSRF haja vista que o já citado artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF determina a obrigatória obediência ao entendimento exarado pelos Tribunais Superiores sob a sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Novo Código de Processo Civil.

- Da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional, tem-se que o único ponto que pauta os argumentos da Recorrente para ver reformada a decisão da Turma Ordinária, é que o lançamento por ser um ato vinculado e obrigatório, não poderia deixar a Autoridade Fiscal de realizá-lo, mesmo quando o crédito tributário esteja suspenso. Para tanto, cita jurisprudência dos Tribunais Superiores, bem como do ARF para defender que apesar de desnecessário, o lançamento realizado não é nulo.

- O presente tópico não foi objeto de análise no acórdão recorrido. Portanto, trata-se de matéria que não possui o necessário prequestionamento para admissibilidade no presente Recurso Especial.

- O argumento central do Recurso Especial se resume à alegação de que o lançamento de ofício realizado após o depósito do montante integral apesar de ser reconhecidamente desnecessário não poderia deixar de ser realizado.

- Mesmo sendo flagrante a constatação de que a Autoridade Fiscal não precisava realizar o ato administrativo de lançamento, se o fez, esse ato não poderia ser declarado nulo ou improcedente, já que - supostamente - não acarretaria em prejuízos ao contribuinte.

- Desse argumento pode-se extrair dois equívocos. O primeiro, é o não reconhecimento das normas que vedam o lançamento (desnecessário) realizado. O segundo, tão grave quanto o primeiro, é o errôneo argumento de que um ato administrativo reconhecidamente desnecessário pode continuar produzindo efeitos, quando na verdade ele não poderia nem ter sido produzido.

- Com relação às normas que vedam o lançamento de ofício nos casos em que há o depósito do montante integral, tem-se que o artigo 63 da Lei nº 9.430/1996 é preciso ao prever o lançamento de débito com exigibilidade suspensa apenas para

as hipóteses de suspensão pela concessão de medida liminar em mandado de segurança e concessão de medida liminar ou tutela antecipada em outras espécies de ações.

- Portanto, insubsistente qualquer fundamentação para defender que o lançamento mesmo que desnecessário, não poderia ser cancelado pela ausência de nulidade. Mostra-se que há vedação legal própria para afastar a realização desse ato administrativo.

- Quanto ao segundo argumento, é pacífico o entendimento de que um ato administrativo não pode se afastar de critérios de eficiência, sendo incabível a concepção de que a Administração Pública pode ser movimentada para a produção de atos administrativos reconhecidamente desnecessários.

- Ao admitir que o ato administrativo (lançamento) é legítimo, mas desnecessário, a Recorrente se posiciona de maneira infundada, à revelia da eficiência exigida de todos os atos produzidos pelos órgãos públicos, bem como, do princípio da proporcionalidade, que preleciona a necessidade de que os atos administrativos devem pautar-se por critérios de necessidade e adequação. Dois primados que os atos desnecessários não possuem. Cita doutrina.

- Não obstante isso, segue a Recorrente afirmando de maneira equivocada que o lançamento tratado nos autos serviu para prevenir a decadência.

- Ocorre que, diante do depósito do montante integral, essa motivação do lançamento não prospera, como evidenciado no próprio julgado do E. STJ citado pela Recorrente.

- A realização do depósito do montante integral é considerada como um lançamento do crédito tributário, e como tal, presta-se para dar fim ao seguimento do prazo decadencial. Não havendo necessidade de realização de lançamento de ofício para prevenir a decadência.

- O próprio depósito realizado pelo Recorrido é considerado lançamento, afastando a hipótese de decadência.

- O lançamento de ofício realizado é ato totalmente dispensável e vazio de qualquer conteúdo, ao passo que não se presta nem para prevenir a decadência.

- Mesmo diante da impossibilidade de conhecimento das razões recursais da Recorrente por ausência de prequestionamento, no mérito, as suas razões não merecem prosperar, e por isso, deve esta CSRF, caso conheça do Recurso Especial - o que se admite apenas para argumentar, negar-lhe provimento, mantendo incólume o acórdão proferido pela Turma "a quo".

- Na hipótese de se julgar pela procedência do Recurso Especial, deverá ao menos determinar que os presentes autos retornem à DRJ para que se manifeste sobre os demais argumentos suscitados na Impugnação e que deixaram de ser apreciados ante ao acolhimento da preliminar sobre a impossibilidade de lavratura do auto de infração pela existência de depósito do montante integral, conforme REsp nº 1.140.956/SP, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, conforme exposto na petição protocolada em 04/05/2017.

- Denota-se que, diante do reconhecimento da procedência desse pedido formulado na Impugnação, o acórdão recorrido deixou de se manifestar quanto ao tópico “II. ILEGALIDADE DAS ALTERAÇÕES VEICULADAS PELO DECRETO nº 6.042/2007 -CONTRIBUIÇÃO AO SAT” da peça impugnatória, ao passo que sua argumentação ficou prejudicada pelo cancelamento integral do auto de infração.
- Subsidiariamente, caso se entenda pela prevalência do princípio da economia processual, requer-se, ao menos, que os argumentos defendidos nos tópicos acima sejam apreciados e julgados por esta CSRF, o que também acarretará no cancelamento do auto de infração formalizado nos presentes autos.

Voto

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora designada *Ad hoc* para a formalização da decisão.

Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu. Conhecimento

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à “**possibilidade de lançamento quando há depósito do montante integral – inaplicabilidade do REsp STJ 1.140.956**”.

O contribuinte insurge-se contra o conhecimento do apelo fazendário por entender que i) os acórdãos paradigmas contrariam decisão definitiva do STJ, proferida em sede de recurso repetitivo, de observância obrigatória pelos colegiados do CARF; ii) as decisões trazidas a cotejo foram reformada/superada pela CSRF; e iii) a matéria não teria sido prequestionada. Infere-se das contrarrazões que, no entender do Recorrido, o Recurso Especial estaria em desacordo com os §§ 5º, 12, II, e 15 do Anexo II do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. *In verbis*:

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.

[...]

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequeslionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

[...]

§ 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:

[...]

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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 -Código de Processo Civil; e

[...]

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente.

Primeiramente, impende esclarecer que o Acórdão n.º 1101-001.135 não foi admitido como paradigma, por despacho fundamentado da Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção Julgamento e, em sendo definitiva a decisão da Presidente de Câmara, não cabe aqui analisar os argumentos apresentados pelo Contribuinte quanto à invalidade desse julgado para a instauração da divergência interpretativa.

Sobre o argumento de que o entendimento veiculado no Acórdão Paradigma n.º 9202-004.303 haveria sido superado em virtude de fazer referência aos fundamentos do Acórdão n.º 1101-001.135, esse último reformado pelo Acórdão n.º 9101-00.445, cabe ressaltar que tal fato não tem o condão de instituir uma hierarquia entre as decisões das diferentes turmas da CSRF, de modo que essa elucubração não merece acolhida.

Do mesmo modo, não há como considerar válido o argumento de que o tema em debate não teria sido prequestionado. Ora, se a negativa de provimento ao recurso de ofício sucedeu justamente do fato de o Contribuinte ter recorrido à justiça para discutir as exigências tributárias objeto do lançamento, mediante depósito do montante integral, e o fundamento para essa decisão foi o REsp STJ 1.140.956/SP, parece carecer de sentido as asserções insertas nas contrarrazões acerca da ausência de prequestionamento. Aliás, ainda que a Fazenda Nacional tenha utilizado o art. 142 do CTN como fundamento para o seu recurso, ou recorrido à jurisprudência administrativa que trata do tema em debate para defender a manutenção do auto de infração, essas questões referem-se ao mérito da controvérsia e não têm reflexo algum em relação ao prequestionamento da matéria.

Ademais, consoante se demonstrará adiante, o REsp STJ 1.140.956/SP refere-se a situação em que se discutiu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em virtude de depósito judicial, considerado insuficiente pela autoridade autuante, concluindo que, em se tratando de depósito do montante integral, restaria impossibilitado o ato de cobrança, aí incluído o lançamento do principal com a imposição da multa de ofício, isto é, o STJ não se debruçou sobre a hipótese discutida nos autos, em que o auto de infração foi lavrado sem a imposição de multa de ofício e com suspensão da exigibilidade do crédito decorrente da autuação, uma vez que não se discutiu a insuficiência do depósito para a quitação do débito em litígio.

Além do que, o reconhecimento da divergência jurisprudencial justifica-se exatamente pelo fato de a decisão recorrida ter concluído pela aplicação do REsp STJ 1.140.956/SP e o paradigma, diante de situação similar, ter exarado entendimento em sentido diverso.

Por todas essas razões, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

Mérito

Como visto, o lançamento refere-se a diferenças de contribuições previdenciárias, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. O contribuinte declarou em GFIP, no ano 2011, o grau de risco de acidente do trabalho (RAT) de 1%, sendo que o Fator de Acidentário de Prevenção (FAP) atribuído à empresa foi de 0,5000, resultando em RAT ajustado de 0,5000, e assim recolheu as respectivas contribuições previdenciárias no período de 01/2011 a 13/2011, quando o correto, de acordo com a legislação vigente, seria a utilização do grau de risco de 3% (três por cento), resultando no RAT ajustado de 1,5000%, a ser aplicado sobre a base de cálculo do salário de contribuição.

Consoante esclarecido no relatório, a empresa ingressou com ação perante o Poder Judiciário, em que discute a diferença da alíquota RAT, tendo efetuado depósito do montante integral das contribuições objeto da autuação.

De se reiterar que o lançamento para cobrança das diferenças das contribuições foi efetuado com suspensão da exigibilidade do crédito tributário e que não houve a imposição de multa de ofício, isto é, tendo em vista o depósito do montante integral, a autuação teve por desígnio tão-somente a prevenção da decadência.

Em vista do entendimento do colegiado *a quo*, pela manutenção do cancelamento do auto de infração, em virtude do REsp STJ 1.140.956/SP, a Fazenda Nacional apresentou o recurso em exame sob o argumento de que o fato de o Sujeito Passivo ter efetuado o depósito do montante integral não cria vedação à atuação do agente público e que o lançamento deve ser mantido, eis que não padece de vício de nulidade, bem assim não acarretou prejuízo ao Contribuinte.

O Recorrido, a seu turno, defende, em vista do REsp STJ 1.140.956/SP, que o depósito do montante integral não apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal por parte da Fazenda Pública, mas impossibilita também a lavratura do auto de infração. Defende ainda que o § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF determina a observância do entendimento exarado na decisão do STJ, visto exarada sob a sistemática de recursos repetitivos.

De esclarecer, de início, que o tema ainda é controverso na esfera administrativa, inclusive no que se refere ao alcance da decisão do STJ.

Não obstante as considerações feitas em sede de contrarrazões, de que a jurisprudência administrativa predominante seria no sentido da impossibilidade de se efetuar o lançamento, a 1ª Turma da CSRF – responsável pelo Acórdão nº 9101-00.445 (citado de forma reiterada pelo Contribuinte para respaldar sua tese), em julgado posterior, reviu o entendimento que deu azo à prolação daquela decisão, entendendo válida autuação concebida em situação semelhante à dos autos. Nesse sentido, cita-se o Acórdão nº 9101-003.686, de relatoria da Ilustre Conselheira Viviane Vidal Wagner:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2009, 2011

DEPÓSITO JUDICIAL DE MONTANTE INTEGRAL. CONSTITUIÇÃO DE OFÍCIO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O entendimento pacificado no STJ em julgamento de recurso afetado como representativo de controvérsia é o de 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, mas não impede ou invalida o lançamento de ofício desses

valores, desde que feito com suspensão de exigibilidade e sem a incidência de multa de ofício.

No mesmo sentido do que se expôs Acórdão nº 9101-003.686 e no Acórdão Paradigma nº 9202-004.303, compartilho do entendimento extraído do voto da Ilustre Conselheira, Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 1101-001.135, que, ao examinar auto lavrado também diante do mesmo contexto fático do presente processo, constatou que o REsp STJ 1.140.956/SP não respalda a tese esposada pelo Sujeito Passivo, inclusive no que se refere à aplicação do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF.

Nesse passo, reproduzo trechos do voto condutor do Acórdão nº 1101-001.135, os quais agrego às minhas razões de decidir:

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 1.140.956-SP:

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.

(Precedentes: REsp 885.246/ES, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 06/08/2010; REsp 1074506/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/09/2009; AgRg nos EDcl no REsp 1108852/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJe 10/09/2009; AgRg no REsp 774.180/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 29/06/2009; REsp 807.685/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 08/05/2006; REsp 789.920/MA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/02/2006, DJ 06/03/2006; REsp 601.432/CE, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2005, DJ 28/11/2005; REsp 255.701/SP, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/04/2004, DJ 09/08/2004; REsp 174.000/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/05/2001, DJ 25/06/2001; REsp 62.767/PE, Rel. Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/04/1997, DJ 28/04/1997; REsp 4.089/SP, Rel. Ministro GERALDO SOBRAL, Rel. p/ Acórdão MIN. JOSÉ DE JESUS FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/02/1991, DJ 29/04/1991; AgRg no Ag 4.664/CE, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/08/1990, DJ 24/09/1990)

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 insindicação 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.

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 antiexaccional 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.

No que concerne à alegação relativamente à improcedência do auto de infração, em virtude do depósito do montante integral, a Relatora faz as seguintes considerações:

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 671.773-RJ, 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 90/052 / SP, 1ª S., Min. Castro Meira, DJ de 3.3.2008; EREsp 464343 / DF, 1ª S., Min. José Delgado, DJ 29.10.2007; AGREsp

909579 / SP, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ 31.10.2007; REsp 757311 / SC, 1º T., Min. Luiz Fux, DJ 18.06.2008).

2. Embargos de divergência a que se dá provimento.

Frete 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.

Recorde-se, ainda, que a formalização de crédito tributário com exigibilidade suspensa, ainda que por depósito judicial, sempre foi uma prática administrativa que resultou, neste Conselho, na aprovação da Súmula CARF nº 5 (São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral) “

À luz das ponderações acima reproduzidas, verifica-se que não existe respaldo para que se cancele ou anule auto de infração lavrado no intuito de prevenir a decadência, ainda que se considere tal medida prescindível, em hipóteses em que o sujeito passivo tenha ingressado com ação perante o Poder Judiciário, mediante depósito do montante integral do crédito tributário.

Em vista disso, não se pode considerar que o REsp STJ 1.140.956/SP – que se refere a situação envolvendo execução fiscal em face do sujeito passivo, em razão de depósito judicial em montante tido por inferior ao devido, decorrente de auto de infração com aplicação de multa – seja extensivo à situação do presente processo, pois aqui o lançamento foi formalizado para fins de controle administrativo, e foi lavrado sem a imposição de multa de ofício e com reconhecimento da suspensão da exigibilidade crédito tributário respectivo. Consequentemente, nesse caso específico, não se observa a vinculação ao julgado do STJ, prevista no § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF.

Por outro lado, no que se refere às modalidades de suspensão do crédito tributário, o art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

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

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

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

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

A respeito da possibilidade de lançamento em relação a créditos com exigibilidade suspensa, foi editada a Súmula CARF nº 48, com seguinte teor:

Súmula CARF nº 48. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração.

Veja-se que a Súmula CARF nº 48, além de considerar lícito o lançamento de crédito com exigibilidade suspensa por força de medida judicial, não faz qualquer tipo de ressalva, de modo que se inclui no enunciado as situações em que a suspensão da exigibilidade advém de depósito do montante integral. Significa dizer que o entendimento ora exprimido encontra-se respaldado pelo referido enunciado.

No mesmo sentido é a Súmula CARF nº 165, aplicável inclusive às hipóteses em que há depósito judicial:

Súmula CARF nº 165. Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

Outrossim, conquanto o art. 63 da Lei nº 9.430/1996 prescreva que, na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN (concessão de medida liminar em mandado de segurança ou em outras espécies de ação judicial), não caberá lançamento de multa de ofício, referido dispositivo, diferentemente do que se propala nas contrarrazões, não veda, quer implícita ou explicitamente, a efetivação de lançamento quando se estiver diante de quaisquer das outras hipóteses previstas do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Também não vejo que a constituição de exigência, mesmo com exigibilidade suspensa em virtude de depósito do montante integral, represente ofensa aos princípios da eficiência ou da proporcionalidade.

Ora, se Administração Tributária, segundo seus critérios, entende que essa providência representa medida necessária ao adequado controle do crédito tributário, não cabe ao julgador administrativo, ao arrepio da legislação de regência, cancelar ou anular a autuação, ao argumento de que a Administração Pública pode ser movimentada para a produção de atos administrativos reconhecidamente desnecessários, sobretudo porque o auto de infração foi lavrado em observância ao disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e, consoante demonstrado, inexistente vedação legal que impossibilite a realização desse tipo de procedimento.

Do mesmo modo, o próprio Sujeito Passivo reconhece que, em estando a exigibilidade do crédito tributário suspensa em razão do depósito do montante integral, a conclusão do processo judicial resultará i) na conversão do depósito em renda; ou, ii) no levantamento do depósito. Consequentemente, o procedimento levado a efeito pela Administração Tributária não resultará em prejuízo de qualquer espécie ao Contribuinte, não havendo que se falar em desobediência ao princípio da proporcionalidade.

Por fim, assiste razão ao Sujeito Passivo no que respeita à necessidade de retorno dos autos à instância julgadora de piso, para que essa se manifeste sobre os demais argumentos suscitados na impugnação. Do subitem 4.13 do acórdão da DRJ/SPO, verifica-se que a impugnação veicula matérias que deixaram de ser apreciadas. Vejamos:

4.13. Ademais, no tocante às alegações da Impugnante referentes à ilegalidade das alterações introduzidas pelo Decreto nº 6.042/2007 e demais argumentos erigidos, por perda de objeto, deixa-se de apreciá-los.

Em vista disso, de modo a evitar supressão de instância, mostra-se necessário o retorno dos autos à DRJ de origem, para que sejam apreciadas as demais questões da impugnação.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, com retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para apreciação das demais questões da impugnação.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora designada *Ad hoc*