



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720906/2012-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-003.655 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

DEPÓSITOS JUDICIAIS. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. AFASTAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. REQUISITOS.

O depósito judicial, para que tenha o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário ou limitar a constituição de ofício à prevenção da decadência, sem aplicação de multa de ofício, deve ser efetuado pelo próprio sujeito passivo e deve ser do montante integral devido.

No mesmo diapasão, para que o depósito judicial tenha o efeito de constituição do crédito tributário, tornando desnecessário o ato administrativo de lançamento, é preciso que preencha todos os critérios da regra matriz de incidência do tributo, ou seja: no antecedente, identificar os critérios material, espacial e temporal e, no consequente, os sujeitos ativo e passivo (critério pessoal) e o montante devido (critério de valor).

Uma vez que os depósitos judiciais alegados não foram efetuados pelo próprio sujeito passivo e não há nos autos elementos de prova que demonstrem que os citados depósitos se refiram aos fatos jurídicos tributários que deram origem aos créditos tributários constituídos de ofício e que correspondam aos respectivos montantes integrais, é de se negar provimento ao recurso do sujeito passivo.

RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. SÚMULA CARF Nº 113.

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. OPÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Na espécie, a fiscalização apurou o IRPJ conforme a opção exercida pelo contribuinte na apuração original, conforme informado em DIPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Daniel Ribeiro Silva votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado), Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente). Ausente momentaneamente o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, substituído pelo conselheiro José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado).

Relatório

Inicialmente, adoto o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância no Acórdão n.º 16-75.574 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo:

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foi lavrado, em 27/08/2012, contra a contribuinte acima identificada, o Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 871/884) para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado, referente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2008 e 31/12/2009, no valor total de R\$ 4.573.633,69, sendo R\$ 2.217.386,17, a título de IRPJ; R\$ 693.207,89, a título de juros de mora calculados até 08/2012; e R\$ 1.663.039,63, a título de multa proporcional (75%, passível de redução) A ciência da autuação ocorreu em 27/08/2012, conforme consignado no próprio corpo do auto de infração.

2. A fiscalização apurou os seguintes fatos e infrações, conforme disposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 867/870):

- ABN AMRO ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO LTDA, doravante denominada AA CARTÕES tinha como objeto social, no período de 2007 a 2009, a emissão de cartões de crédito e o desenvolvimento de todas as atividades necessárias a sua colocação no mercado, a prestação de serviços de administração e de processamento de cartões de crédito, obtenção de financiamentos junto às instituições financeiras para portadores de cartões de crédito;

- Em 31.08.2009 foi aprovado o Instrumento Particular de Protocolo e Justificação de Incorporação da AA Cartões, pelo Banco Santander (Brasil) S.A., CNPJ 90.400.888/0001-42, doravante denominado SANTANDER;

- A AA CARTÕES excluiu indevidamente do Lucro Real, nos anos calendário de 2008 e 2009, os valores de R\$ 5.183.972,36 e R\$ 3.726.582,65, respectivamente, referentes a CSLL, como Outras Exclusões, conforme DIPJ e demonstrativo apresentado pelo contribuinte. Deste modo, impõe-se revisar a base de cálculo do IRPJ para recalcular a base tributável;

- Não existem informações em DCTF sobre a existência de créditos com exigibilidade suspensa;

- *No cálculo do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, não é permitida a dedução de valores calculados como CSLL.* Conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 9.136, de 1996, regulamentado pelo § 6º do art. 249 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99);

- A AA CARTÕES impetrou Mandado de Segurança (Processo Judicial nº 97.0057590-0) junto à 1ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária da São Paulo/SP, em 10.12.1997, requerendo medida liminar e ao final a segurança definitiva para garantir o direito de deduzir, para a formação da base de cálculo do imposto de renda, a despesa relativa ao pagamento da contribuição social sobre o lucro, no período de 1997 e subseqüentes, afastando, via incidental, por ilegal e inconstitucional, o art. 1º da Lei nº 9.316/96 que elimina a possibilidade de utilização da referida despesa;

- Em 20.08.2002 sobreveio sentença desfavorável às Autoras, que, em 07.02.2003, ingressaram com Recurso de Apelação, que teve seu provimento negado em 05.11.2003;

- Não há medida judicial suspensiva de exigibilidade do crédito tributário e a AA CARTÕES não realizou depósito judicial para os anos calendário de 2008 e 2009, conforme informado em resposta de 17.11.2011;

- O processo encontra-se em sede de Recurso Especial;

- Os lançamentos foram realizados glosando-se as exclusões indevidas do Lucro Real, nos anos calendário de 2008 e 2009:

Ano Calendário	Exclusão CSLL
2008	R\$ 5.183.972,36
2009	R\$ 3.726.582,65

- Enquadramento Legal: art. 1º da lei nº 9.316, de 1996, arts. 247, 249, inciso I, e 344, § 6º, e 250 do RIR/99.

3. Irresignada com o lançamento, a interessada apresentou, em 26/09/2012, a impugnação de fls. 900 a 923, em que, após acusar a tempestividade da apresentação da peça de defesa, passa a discorrer sobre os fatos, argumentando que:

- Apesar de reconhecer que tal exclusão se deu em função da disputa judicial travada por AA Cartões nos autos do Mandado de Segurança ("MS") nº 97.0057590-01, perante a 1ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, que discute a ilegalidade da inclusão da CSLL na base de cálculo do IRPJ, a D. Autoridade Fiscal exige o imposto acrescido

de juros de mora e multa de ofício, sob o entendimento de que não haveria causa suspensiva do crédito tributário no momento da autuação. Também, alega não haver informações na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ("DCTF") relativas à existência de débitos com exigibilidade suspensa;

- Nos autos da referida medida judicial, consoante se observa das principais peças anexadas aos autos pela Fiscalização, sobretudo de sua petição inicial, discute-se a possibilidade de dedução, do lucro líquido, da despesa relativa à CSLL, para formação das bases de cálculo do IRPJ e desta contribuição, nos períodos de 1997 subsequentes;

- Já o AI ora impugnado exige, justamente, o IRPJ apurado mediante a glosa das despesas de CSLL excluídas do Lucro Real do período em função da referida disputa judicial;

- Verifica-se, assim, que a exigibilidade do IRPJ em disputa é debatida no MS 97.0057590-0. Inclusive, o dispositivo legal utilizado pela Fiscalização para fundamentar o AI (artigo 1º da Lei 9.316/96) é justamente aquele contra o qual a Impugnante se insurgiu por meio da ação judicial em tela;

- Por tal razão, a presente defesa não versará sobre o mérito da exigibilidade do IRPJ lançado, posto este já é objeto do MS 97.0057590-0;

- Também informa que a imposição de juros de mora e multa de ofício foi motivada por errônea informação prestada pela então fiscalizada no curso da ação fiscal, posto que os créditos tributários aqui discutidos já se encontravam há muito depositados judicialmente;

- consoante se depreende da resposta à Intimação DEINF/SPO/DICAT n.º 600/2009, protocolada em 13/10/2009, a empresa ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A ("ABN Arrendamento"), umas das impetrantes do MS 97.0057590-0, entregou à DEINF não apenas os extratos dos depósitos judiciais, mas também cópias autenticadas das respectivas guias de depósito referentes a todo o período de 2008 e ao período de janeiro a agosto de 2009 (Doc. 03 — Resposta à Intimação e documentos anexos comprobatórios dos depósitos);

- os depósitos foram efetuados por ABN Arrendamento apenas por questão burocrática da Justiça Federal, sendo certo que abarca todas as empresas impetrantes do MS 97.0057590-0, mormente abrangendo o montante de IRPJ apurado por tais empresas, inclusive a ora Impugnante;

- também se equivocou a D. Autoridade Fiscal ao não considerar a existência de depósito judicial integral dos pretensos débitos objeto deste AI, que já havia sido noticiado e comprovado muito antes do início do procedimento fiscal que culminou com a lavratura do lançamento ora atacado;

- descabe a alegação de inexistência de causa suspensiva atrelada a este feito, sendo incontestado o depósito integral do montante ora discutido, conforme informado à D. DEINF ainda em outubro de 2009;

- em 03/07/2012, onde consta expressamente a AA Cartões como contribuinte, para não restar dúvidas a esta D. Turma Julgadora (**Doc. 04**);

- está claro que o AI ora combatido deveria ter sido lavrado com a mera finalidade de prevenir decadência, do que, logicamente, decorre o descabimento da multa de ofício e dos juros de mora aplicados;

- o AI em debate não merece subsistir, seja quanto à pretensa constituição do crédito tributário que consigna, seja na imputação de juros de mora e multa de ofício, uma vez que os pretensos débitos em debate foram previamente constituídos por meio dos

depósitos judiciais realizados nos autos do MS n.º 97.0057590-0, os quais consubstanciam causa suspensiva hígida, o que foi olvidado pela D. Fiscalização;

3.1. Quanto ao Direito a impugnante argumenta, preliminarmente, o cabimento da impugnação em face da ausência de concomitância da matéria impugnada com aquela discutida nos autos do MS n.º 97.005790-0, reportando-se à Sumula CARF n.º 01 e esclarecendo que a ação judicial objetiva discutir a dedutibilidade da CSSL da base de cálculo do IRPJ (petição inicial à s fl. 404/434 destes autos).

3.2. Sob o tópico “DA PRÉVIA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO VIA DEPÓSITOS JUDICIAIS – NECESSÁRIA ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO”, a contribuinte argumenta que, estando claro que o pretense débito de IRPJ ora exigido está depositado judicialmente nos autos do MS n.º 97.005790-0, não poderia ter sido formalizado o auto de infração pois o depósito judicial já implicaria na constituição do crédito tributário, conforme entendimento do STJ expresso nas ementas de acórdãos que referentes a AgRg no Ag 1077304/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/09/2009, DJe 28/09/2009; e AgRg no REsp 999.224/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe 31/08/09. Conclui que, em função dos depósitos judiciais pela impugnante realizados antes da lavratura do auto de infração, deve ser declarada a nulidade do auto de infração sob pena de se admitir a constituição do crédito tributário em, duplicidade. Lembrou ainda que, caso o MS 97.0057590-0 seja desfavorável à impugnante, os depósitos judiciais serão convertidos em renda da União, configurando efetivo recolhimento do tributo em debate.

3.3. Também defende a impugnante ser descabida a aplicação de multa de ofício e juros de mora em face da existência de causa suspensiva consubstanciada em depósito judicial integral. Entendendo que o auto de infração foi lavrado para prevenir a decadência, uma vez que a autoridade fiscal reconheceu a discussão judicial acerca dos débitos nos autos do MS n.º 97.0056790-0 e questionou sobre a existência de causa suspensiva, defende, com base no art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, e dos Pareceres Cosit n.º 02, de 1999, e n.º 03, de 2001, o não cabimento da multa de ofício, porquanto o débito encontrar-se-ia com a exigibilidade suspensa em face de depósito de seu montante integral.

3.3.1. O depósito do montante integral do crédito tributário suspende a sua exigibilidade nos termos do art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional, o que já seria o bastante para impedir a exigência da multa de ofício, reportando-se a excerto do voto do Conselheiro Nelson Mallmann no Acórdão do conselho de Contribuintes n.º 104-21.893, sessão de 21/09/2006.

3.3.2. Também reclama a interessada que descabe a exigência de juros de mora em AI lavrado para constituir crédito tributário com exigibilidade suspensa, No entender da impugnante, *enquanto tramitar o MS n.º 97.007590-0 com o respectivo depósito judicial da integralidade do saldo dos pretensos débitos ora exigidos, fica afastada a incidência dos juros de mora, uma vez que sobre o valor depositado judicialmente já incide remuneração própria, qual seja, a taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC, sendo certo que o montante depositado corrigido pela SELIC encontra-se disponível na conta única da União Federal, nos termos do art. 1.º, § 3.º, inciso I, da Lei n.º 9.703/98 e art. 39, § 4.º, da Lei n.º 9.250/95.*

3.3.3. Registra que ainda que ao final do MS a impugnante tenha seu pleito denegado, os valores depositados, acrescidos dos juros Selic, estarão aptos à serem convertidos em renda da União. Reportando-se a ementas de acórdãos do CARF no sentido de sua tese (não incidência de juros de mora sobre crédito tributário com exigibilidade suspensa mediante depósito judicial) e à Súmula n.º 05 do CARF, conclui pelo descabimento da cobrança tanto dos juros de mora quanto da multa de ofício, em face da *hígida causa suspensiva estampada nos depósitos judiciais do montante integral do débito em*

testilha, pelo que deve ser cancelado o AI ou ao menos, revisado para excluir tal cobrança, mormente diante da Súmula CARF n.º 5.

3.4. Também reclama da impossibilidade de compensação *EX OFFICIO* do Prejuízo Fiscal. Para a impugnante haveria de se aguardar o deslinde tanto da questão judicial, quanto da presente demanda administrativa para se ultimar a compensação de prejuízo perpetrada no AI em tela. Conclui que *deve ser o presente lançamento integralmente cancelado, por vício material na apuração do tributo devido. Ressalte-se que sequer cabe novo lançamento, ainda seja respeitado o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, haja vista que o crédito tributário ora debatido já foi constituído por meio dos depósitos judiciais, conforme demonstrado.*

3.4.1. Argumenta que, na hipótese de não se entender pelo cancelamento da autuação, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade da defesa, deve então ser retificado o lançamento para excluir a compensação de prejuízo fiscal efetuada pela D. Fiscalização ou, ao menos, suspender tal retificação em função do trâmite do MS n.º 97.0057590-0, bem como do presente feito, sob pena de causar prejuízos irreparáveis à Impugnante, o que não se pode admitir.

3.5. Subsidiariamente, alega o descabimento da multa de ofício uma vez que se refere a período de apuração anterior à incorporação de AA Cartões pela Impugnante, sendo certo que tal penalidade não pode ser transferida à esta (incorporadora). Somente são passíveis de sucessão as obrigações tributárias existentes antes das data do ato de sucessão ou em curso de constituição no mesmo momento (art. 129 do CTN)

3.5.1. Defende a impugnante que nos casos em que não tenha ocorrido o recolhimento de imposto, ou seu recolhimento a menor, o lançamento posterior à data do ato de sucessão não ilide a sucessão do tributo, haja vista que a obrigação principal nasceu com a ocorrência do fato gerador. Todavia, tal sistemática não socorre à multa ex officio, que na hipótese de lançamento posterior ao ato de sucessão, a obrigação não é pré-existente, surgindo, tão somente com o ato administrativo de lançamento, não podendo, por tal razão, ser imputada ao sucessor. Reporta-se a lição de Pedro Martins Fernandes, a entendimento do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho, a ementa de acórdão do STF e a ementa de acórdãos do CSRF, do Conselho de Contribuintes (CC) e do CARF.

3.5.2. Argumenta que, como se depreendem dos atos societários da AA Cartões e da Impugnante, não havia qualquer relação entre essas duas empresas anteriormente à sua incorporação e, conclui que, como o ato de incorporação ocorreu em 05/12/2009 (fato reconhecido pela própria Fiscalização, conforme se verifica da página 2 do TVF) e o presente lançamento se deu em 2012, resta evidente a improcedência da multa exigida neste caso, devendo essa D. Turma Julgadora, portanto, excluí-la do lançamento ora atacado, sob pena de afronta ao disposto no artigo 132 do CTN.

3.6. Ainda subsidiariamente alega ser indevida a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, baseando seu entendimento em julgado da CSRF e no § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996. Alega que os débitos referidos no mencionado §3º são aqueles decorrentes de tributos e contribuições e não se confundiriam com as multas (penalidades). Entende que o parágrafo único do artigo 43 da Lei n.º 9.430, de 1996, ao prever a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente, ratificam o seu argumento. Conclui que *a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" não contempla a multa de ofício, pois se assim não fosse, não haveria necessidade alguma para a existência do § único, do artigo 43, da Lei n.º 9.430/96.*

3.6.1. Alega que ao analisar conjuntamente os artigos 161, 139 e 113, do CTN, verifica-se que o próprio CTN não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo. Aponta que a confusão enfrentada está na inclusão da expressão “penalidade pecuniária” no § 3º, que, no entender da impugnante,

referir-se-ia a penalidade decorrente da inobservância de determinada obrigação acessória, que se converte em obrigação principal nos termos do § 3º e que jamais poderia ser interpretada como penalidade pecuniária exigida em conjunto com o tributo não pago. Conclui que o CTN não autoriza a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

3.7. Quanto ao pedido, pugna pelo conhecimento da impugnação apresentada e, no mérito, pela sua procedência, para que seja reconhecida:

(i) A improcedência integral do lançamento, por pretender constituir crédito tributário já definitivamente constituído por meio dos depósitos judiciais realizados nos autos do MS n.º 97.0057590-0;

(ii) O descabimento da multa de ofício e juros de mora sobre crédito tributário depositado judicialmente em sua integralidade;

(iii) A impossibilidade de compensação de ofício do prejuízo fiscal do período;

(iv) Subsidiariamente: O descabimento da multa de ofício 'in casu', por ter sido aplicada após o evento de incorporação de AA Cartões pela Impugnante; e (v) Subsidiariamente: O descabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

3.8. Por fim protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o auto de infração incólume. A ementa do acórdão restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

IRPJ. DISCUSSÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. COMPROVAÇÃO. FALTA.

A discussão judicial do tributo cuja falta de recolhimento foi apurada não suprime o lançamento de ofício, ainda que ocorra suspensão da exigibilidade em face de depósito de seu montante integral, situação não provada nos autos.

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.

O afastamento da multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, impõe a comprovação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

O processo de incorporação não elide a responsabilidade tributária da sucessora em relação à multa de natureza fiscal decorrente de infração tributária cometida por empresa sucedida.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, porquanto parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, por meio do qual, em essência, reeditou as alegações lançadas na impugnação. Merece destaque a informação prestada de que o Mandado de Segurança nº 97.0057590-0 extinguiu-se com o trânsito em julgado desfavorável às impetrantes. Assim, os depósitos feitos por ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A, CNPJ nº 01.388.967/0001-55 foram convertidos em renda da União.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais. Dele, tomo conhecimento.

Mérito.

Conforme relatado, a questão fulcral para o deslinde do presente feito não é a dedutibilidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Essa matéria foi discutida no Mandado de Segurança nº 97.0057590-0, que transitou em julgado desfavorável ao sujeito passivo.

O mérito da questão está calcado na alegação do Banco Santander de que teria efetuado os depósitos dos montantes integrais de IRPJ.

Os depósitos dos montantes integrais estão no fundamento das seguintes alegações esgrimidas no recurso voluntário: improcedência do lançamento por prévia constituição dos pretensos débitos via depósito judicial; e descabimento de multa vinculada e juros de mora em razão da causa suspensiva fundada em depósito judicial integral.

Entretanto, tenho que as alegações do recorrente não devem ser acolhidas. De se ver.

A obrigação tributária é uma relação jurídica que enlaça o sujeito passivo e o sujeito ativo cujo objeto é determinada prestação devida em função da ocorrência de um fato jurídico tributário. No caso, a obrigação tributária tem como sujeito passivo o Banco Santander S/A, como sucessor de ABN AMRO Administradora de Cartões de Crédito Ltda.

Portanto, o depósito judicial, para que tenha o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário e, até, tornar desnecessária a sua constituição de ofício, deve ser efetuado pelo próprio sujeito passivo e deve ser do montante integral devido.

É cediço que o IRPJ é regido pela sistemática do lançamento por homologação. Desta forma, compete ao próprio sujeito passivo a introdução da norma individual e concreta que constitui a obrigação tributária. No caso dos depósitos judiciais do montante integral, a

jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consagrou que os depósitos judiciais têm o condão de constituir o crédito tributário, como se pode ver no seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

DEPÓSITO JUDICIAL. LANÇAMENTO FORMAL PELO FISCO. DESNECESSIDADE.

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com vistas à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, promove a constituição deste nos moldes do que dispõe o art. 150 e parágrafos do CTN. Isso, porque verifica a ocorrência do fato gerador, calcula o montante devido e, em vez de efetuar o pagamento, deposita a quantia aferida, a fim de impugnar a cobrança da exação. Assim, o crédito tributário é constituído por meio da declaração do sujeito passivo, não havendo falar em decadência do direito do Fisco de lançar, caracterizando-se, com a inércia da autoridade fazendária apenas a homologação tácita da apuração anteriormente realizada. Não há, portanto, necessidade de ato formal de lançamento por parte da autoridade administrativa quanto aos valores depositados. (Embargos de Divergência em REsp nº 686.479-RJ, relatora: Ministra Denise Arruda, DJe: 22/09/2008)

Porém, para que o depósito judicial tenha o efeito de constituição do crédito tributário, é preciso que preencha todos os critérios da regra matriz de incidência do tributo, em especial a correta identificação do sujeito passivo (critério pessoal) e do montante devido (critério de valor). Neste diapasão, assevera a Solução de Consulta Interna COSIT nº 03/2016:

11. Em conformidade com o apontado pelo item 9.5. do Parecer PGFN/CAT/Nº 796/2011, no que concerne ao depósito – que deve conter os “elementos necessários à identificação e individualização da expressão monetária devida em razão da realização do fato jurídico tributário” –, observa-se que os depósitos judiciais e extrajudiciais devem ser feitos em conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 421, de 10 de maio de 2004, cujos anexos evidenciam que o documento que os formaliza deve conter todos os aspectos da obrigação tributária, gerando a confissão de dívida de que trata o inciso IV do art. 174 do CTN, com a consequente suspensão de exigibilidade pelo depósito. (grifei)

O artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 421/2004 determina que os depósitos judiciais devem ser identificados por contribuinte:

Art. 4º No acolhimento de depósito inicial, a Caixa deverá gerar um número de identificação, a ser informado no campo 01 do DJE, **individualizado por contribuinte** e por número de processo judicial ou extrajudicial.

§ 1º Na hipótese de depósito extrajudicial, o primeiro depósito deverá ser efetuado na agência da Caixa indicada pela unidade da SRF onde as autoridades administrativas competentes tenham cartões de autógrafos.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 449, de 06 de setembro de 2004)

§ 2º Os depósitos subsequentes, referentes à mesma lide ou processo litigioso, devem ter, obrigatoriamente, o mesmo número de identificação previsto no caput deste artigo, podendo ser efetuados pelo contribuinte em qualquer agência da Caixa.

§ 3º Para efeitos de controle da Caixa, o número de identificação qualifica uma conta de depósito em nome do contribuinte. (grifei)

Os depósitos judiciais, então, para que tenham os efeitos pretendidos pelo recorrente, devem ser feitos pelo contribuinte, gerando um número de identificação próprio, e devem contemplar o total do montante devido.

Mas, não é esse o caso dos autos.

Na peça recursal, o Banco Santander reconhece que os depósitos judiciais que pretende que sejam aceitos para que produzam os efeitos descritos em suas alegações foram efetuados por pessoa diversa. Em sua palavras:

8. Com efeito, consoante se depreende da resposta à Intimação DEINF/SPO/DICAT n.º 600/2009, protocolada em 13/10/2009, a empresa ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A (“ABN Arrendamento”), umas das impetrantes que figuram no polo ativo do MS n.º 97.0057590-0, apresentou à D. DEINF não apenas os extratos dos depósitos judiciais, mas também cópias autenticadas das respectivas guias de depósito referentes a todo o período de 2008 e ao período de janeiro a agosto de 2009² (vide Doc. 03 da Impugnação).

9. Os depósitos judiciais dos pretensos débitos de IRPJ em debate neste feito foram efetuados por ABN Arrendamento – e não pela ora Recorrente – apenas por questão burocrática da Justiça Federal, sendo certo que abarca todas as empresas que figuram no polo ativo do MS n.º 97.0057590-0.

Ademais, o Banco Santander em nenhum momento demonstra que os depósitos digam respeito às suas obrigações tributárias e que sejam integrais, ou seja, que correspondam aos montantes devidos.

A autoridade julgadora de primeira instância debruçou-se sobre os elementos de prova trazidos aos autos e apontou de forma clara que (i) os depósitos apresentados tinham sido feitos por outra pessoa jurídica, (ii) que os depósitos judiciais tratavam de estimativas e o lançamento de ofício trata do IRPJ devido no ajuste anual, (iii) que os montantes depositados eram inferiores aos totais devidos em cada período e (iv) que não havia sequer um elemento probatório que vinculasse os depósitos ao impugnante. Cito o trecho do acórdão que trata da matéria:

6. A contribuinte alega que teria prestado informação equivocada no curso da ação fiscal (fl. 902 – “...diante da resposta apresentada pela impugnante no curso da fiscalização, datada de 17/11/2011, sobre a inexistência de depósito judicial...” e “...assim procedeu a impugnante por equívoco”) e apresenta as guias de depósitos judiciais de fls. 1052 a 1131 que, no entender da impugnante comprovariam o depósito efetuada por AA Cartões.

6.1. Ocorre que as guias de depósitos nos documentos de fls. 1052 a 1110, abaixo relacionados, apesar de indicar o processo judicial n.º 97.0057590 e o código de receita 7429 (depósito Judicial) apresentam no campo “11 NÚMERO CPF OU CNPJ DO CONTRIBUINTE” o CNPJ n.º 34.033.779/0001-63, pertencente a ABN Amro Arrendamento Mercantil S/A. Portanto, tais documentos comprovam que os depósitos são pertencentes à pessoa jurídica cujo CNPJ é o de n.º 34.033.779/0001-63.

6.2. À fl. 903, a impugnante afirma que “os depósitos foram efetuados por ABN Arrendamento apenas por questões burocráticas da Justiça Federal, sendo certo que

abarcas todas as empresas impetrantes do MS 97.0057590-0”, entretanto não traz nenhum outro documento que assim o informe no processo judicial ou, ainda, que demonstre a decomposição dos valores depositados em cada guia.

6.3. Ademais, há de se ponderar que, quando a lide for favorável ao impetrante do MS, os valores depositados serão devolvidos, no prazo de 24 horas, ao “depositante” nos termos do art. 1º, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.703, de 1998, o que, a rigor, revela que os valores das guias apresentadas são referentes a débitos de outro contribuinte. A prova do alegado “depósito em conjunto” não foi trazida aos autos.

6.4. Note-se, ainda, que a autuação se deu a título de IRPJ devido no ajuste anual (código 2917 – IRPJ Lançamento de Ofício fatos geradores 31/12/2008 e 31/12/2009 – fls. 971 a 884) e os depósitos judiciais se deram a título de IRPJ devido por estimativa (mensais).

6.5. Neste diapasão, cumpre observar, a título ilustrativo, quanto ao ano-calendário de 2008 (DIPJ 2009 – AC 2008) que a forma de determinação da Base de Cálculo do Imposto de renda se deu com base na “Receita Bruta e Acréscimos”, nos meses de janeiro a novembro de 2008, e com base no “Balanco ou Balancete de Suspensão ou Redução” no mês de dezembro de 2008 (Ficha 11 da DIPJ 2009 – fls. 841 a 844).

6.5.1. Dessa forma, conclui-se que não haveria que se falar em dedução da CSLL da base de cálculo do Imposto de renda para os meses de janeiro a novembro de 2008, porque calculado sobre a Receita Bruta e Acréscimos.

6.5.2. Já para o mês de dezembro de 2008, que a AA Cartões apurou a base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, resultando em Despesa de CSLL no valor de R\$ 5.183.369,72 (Linhas 64 a 76 da Ficha 16 da DIPJ 2009 – fls. 850/851) de forma que o valor do IR devido sobre a dedução dessa contribuição suplantaria, e muito (alíquota de 15% + adicional de 10%), o valor do depósito efetuado relativamente à esse período de apuração (fl. 1083 – R\$ 334.316,84).

Código 7429 - IRPJ Depósito Judicial

Processo Judicial 97.0057590-0

CNPJ do contribuinte 34.033.779/0001-93

P.A.	Data de Vencimento	Valor Principal R\$	Fl.	P.A.	Data de Vencimento	Valor Principal R\$	Fl.
jul/04	31/08/2004	1.162.882,05	1052	30/06/2009	31/07/2009	500.253,62	1081
ago/04	30/09/2008	680.878,91	1052	30/09/2008	31/10/2008	419.431,28	1082
ago/04	30/09/2004	680.878,91	1053	31/12/2008	30/01/2009	334.316,84	1083
set/04	29/10/2004	1.916.518,75	1054	31/05/2008	30/06/2008	306.332,96	1084
dez/04	31/01/2005	2.206.376,97	1055	dez/05	31/01/2006	167.025,58	1085
jan/05	28/02/2005	1.797.071,12	1056	30/11/2006	31/12/2006	285.677,41	1086
fev/06	31/03/2006	176.264,60	1057	31/03/2006	28/04/2006	191.992,83	1087
fev/08	01/02/2008	177.702,67	1058	30/04/2004	28/04/2006	1.679.600,64	1088
set/05	31/10/2005	197.750,03	1059	30/06/2004	02/04/2006	1.592.126,43	1089
set/04	29/10/2004	1.916.518,75	1060	jun/06	31/07/2006	200.779,09	1090
nov/05	30/12/2005	205.812,32	1061	31/08/2004	28/04/2006	160.824,51	1091
jul/06	31/08/2006	286.362,79	1062	Dez/04	29/07/2005	133.831,67	1092
				(compl)			
mai/05	30/06/2005	430.485,21	1063	31/08/2008	30/09/2008	259.247,08	1093
out/05	30/11/2005	190.620,54	1064	31/05/2006	30/06/2006	234.555,70	1094
nov/04	30/12/2004	1.875.541,57	1065	31/08/2009	30/09/2009	117.805,73	1095
ago/05	30/09/2005	96.501,82	1066	30/04/2006	31/05/2006	206.599,86	1096
mar/05	29/04/2005	630.512,85	1067	31/10/2006	30/11/2006	269.334,35	1097
31/10/2008	28/11/2008	250.053,60	1068	28/02/2007	30/03/2007	252.354,60	1098

jul/05	30/08/2005	223.978,85	1069	31/07/2004	28/04/2006	747.227,68	1099
30/06/2008	31/07/2008	8.615,37	1070	28/Fev/06	31/03/2006	176.264,60	1100
31/07/2009	31/08/2009	357.156,53	1071	31/03/2004	28/04/2006	1.239.225,89	1101
31/10/2007	31/11/2007	53.653,79	1072	31/12/2006	31/01/2007	335.731,89	1102
31/03/2007	30/04/2007	301.703,94	1073	31/05/2004	16/12/6763	1.776.525,34	1103
31/04/2008	30/05/2008	200.424,96	1074	27/02/2004	28/04/2006	594.437,08	1104
29/02/2008	31/03/2008	225.449,22	1075	jan/06	24/02/2006	194.778,93	1105
31/03/2008	30/04/2008	242.831,19	1076	31/01/2007	28/02/2007	285.178,87	1106
28/02/2009	31/03/2009	369.497,60	1077	30/11/2007	03/01/2008	243.866,91	1107
31/05/2009	31/06/2009	247.272,21	1078	31/07/2008	29/08/2008	141.791,15	1108
30/11/2011	30/12/2011	118.373,11	1079	01/07/2005	29/07/2005	196.027,77	1109
30/04/2009	29/05/2009	567.354,91	1080	31/08/2006	29/09/2006	173.010,82	1110

6.6. Deste modo, as guias de depósitos apresentadas, além de não produzirem a prova almejada pela interessada, estão a contraditar o argumento apresentado.

7. Como se vê, a contribuinte não conseguiu provar ter efetivado o correspondente depósito judicial de forma que não há que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito.

7.1. Em hipótese, se a contribuinte tivesse logrado comprovar o depósito do montante integral do crédito tributário em discussão, há de registrar que o depósito do montante integral impede apenas os atos de cobrança posteriores ao lançamento. Ainda que desnecessário, não há óbice legal para a constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito por depósito do montante integral (Nota PGFN/CRJ/nº 1.114/2012 –“63”– disponível em http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/nota_pgfn_crj_n_1114_2012.pdf).

8. Deste modo, não restando provada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, não há que se cogitar de afastar a multa de ofício lançada e, muito menos, dos juros de mora, que a rigor nem precisariam ser lançados para serem exigidos, pois a obrigação acessória deve seguir a principal. A demonstração do cálculo dos juros de mora no lançamento é apenas indicativa, uma vez que o valor se altera com o decorrer o tempo.

Impende destacar que o sujeito passivo não apresentou nenhum argumento ou elemento probatório que afastasse as conclusões a que chegou a DRJ. Ao revés, o Banco Santander limitou-se a reeditar as alegações já enfrentadas pela autoridade *a quo* na impugnação.

A outra matéria de mérito levantada pelo sujeito passivo foi a compensação de ofício do prejuízo fiscal. Cito trecho de sua argumentação:

39. Ocorre que a compensação de ofício do Prejuízo Fiscal não pode ser admitida, pois, de imediato, impacta no montante de IRPJ a pagar apurado nos períodos seguintes.

40. Na remota hipótese de não se entender pelo cancelamento da autuação, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade da defesa, deve então ser retificado o lançamento para excluir a compensação de prejuízo fiscal efetuada pela D. Fiscalização.

A defesa do sujeito passivo parte de uma premissa equivocada. A contribuinte AA Cartões foi incorporada pelo Banco Santander. Portanto, seus prejuízos fiscais não podem ser

aproveitados em períodos posteriores pela sucessora. A vedação é expressa conforme artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.341/87, verbis:

Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

Ademais, ao proceder dessa forma, a fiscalização apurou o IRPJ conforme a opção exercida pelo sujeito passivo na DIPJ. Trago à colação excerto da decisão de piso, na qual a DRJ enfrentou a matéria com acuidade:

9. No que se refere à reclamação da interessada quanto à compensação do prejuízo fiscal (no caso, de R\$41.010,38, cf. fl. 874), há de se ponderar que:

- foi exercida a faculdade prevista no art. 510 do RIR/99 na DIPJ da AA Cartões (ND 1602326 – fl. 840), conforme Linha 74 da Ficha 09A, e a autoridade fiscal procedeu conforme opção do sujeito passivo;

- a interessada, sucessora de AA Cartões, encontra-se impedida de aproveitar eventual saldo de prejuízo fiscal de sua sucedida por força do art. 514 do RIR/99;

- a utilização de saldo de prejuízo fiscal (R\$ 41.010,38 – fl. 874) diminuiu o saldo do imposto apurado e lançado.

9.1. Por qualquer ângulo que se analise, a utilização do saldo de prejuízo fiscal no lançamento milita a favor da contribuinte interessada, não havendo que se falar em “vício material na apuração do tributo devido”, nem de retificação do lançamento para excluir a compensação de prejuízo fiscal procedida.

Novamente, o recorrente não enfrentou as conclusões a que chegou a autoridade julgadora de primeira instância, limitando-se a repisar os argumentos da impugnação.

Considerando as razões expostas, tenho que, no mérito, é de se negar provimento ao recurso voluntário. Para tanto, uso da faculdade prevista no artigo 57, § 3º do RICARF para propor a confirmação e adoção da decisão da DRJ por seus próprios fundamentos.

Alegações subsidiárias.

Subsidiariamente, o Banco Santander reeditou mais duas alegações da impugnação.

Primeiro, o descabimento da responsabilidade da sucessora, Banco Santander, pela multa de ofício lançada após a incorporação da AA Cartões. Para fundamentar sua alegação, o recorrente trouxe julgados e excertos de doutrina jurídica. Segundo seu entendimento, a responsabilidade pela multa de ofício somente poderia existir se incorporadora e incorporada estivessem sob o controle comum, nos termos da Súmula CARF nº 47:

Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Este entendimento jurídico foi superado, a ponto da Súmula ter sido revogada pela Portaria CARF n.º 72, de 17/10/2017. Em seu lugar, foi editada a Súmula CARF n.º 113, que é vinculante conforme Portaria ME n.º 129/2019:

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

A segunda matéria subsidiária tratada na peça recursal é a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício. Esta matéria foi pacificada no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF n.º 108, que também tem efeito vinculante por força da Portaria ME n.º 129/2019:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Portanto, as matérias subsidiariamente levantadas pelo sujeito passivo no recurso voluntário também não merecem prosperar.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira