



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

Processo n° 15504.000290/2008-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.386 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. ATO FORMAL DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.

É de se reconhecer a decadência quanto aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o Fisco, com o fito de prevenir a caducidade dos créditos discutidos em juízo, realiza seu poder de constituição do mesmo fora do lustro previsto no CTN, ainda que existam valores depositados judicialmente com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

GRUPO ECONÔMICO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Para a caracterização do grupo econômico e a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que o compõem, é necessário demonstrar a existência da constituição formal do grupo de direito ou, sendo de fato, a unicidade de comando entre elas, bem como que se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos. Não deve prosperar a imputação dessa responsabilidade quando a existência do grupo econômico é afirmada pelo relatório fiscal sem qualquer fundamentação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em acolher a preliminar de decadência para afastar a exigência dos valores lançados para o período de 01 a 11/2002. Vencidos os conselheiros Dione Jesabel Wasilewski (Relatora), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Marcelo Milton da Silva Risso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. Quanto ao mérito, em relação aos débitos remanescentes aos excluídos em sede preliminar, por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e dos solidários.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se da análise de recursos voluntários apresentados pela contribuinte (fls. 285/294) e responsáveis solidárias (fls. 296/358) em face do Acórdão nº 02-17.822, da 6ª Turma da DRJ/BHE (fls. 262/264), que deu parcial provimento à impugnação da primeira (fls. 77/84) e negou provimento à impugnação das últimas (fls. 106/260) ao auto de infração pelo qual se exige crédito tributário relativo à contribuição previdenciária depositada judicialmente.

O processo tem origem na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD Debcad nº 37.027.130-0, relativa ao adicional 2,5% e à parte da contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 1991, no percentual que foi majorado (5%) pela Lei nº 9.876, de 1999, no período de 01/2002 a 12/2002, cujos valores estariam sendo depositados judicialmente no âmbito da ação ordinária nº 2000.38.00.013155-2, perante a 22ª Vara Federal de Minas Gerais (fls. 35/40).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 35/40), os valores lançados foram incluídos na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP e o lançamento teria por objetivo prevenir a decadência.

Foram arroladas as empresas identificadas no item 13 do relatório fiscal (fl. 38) como responsáveis solidárias, porque seriam componentes de grupo econômico.

Os Termos de Responsabilidade Solidária Grupo Econômico encontram-se às fls. 48/65.

A ciência do lançamento ocorreu em 18/12/2007 (fl. 34) para a contribuinte e em 29/12/2007, 02/01/2008 e 03/01/2008 para as responsáveis solidárias (fls. 66/74).

As impugnações deram origem ao Acórdão nº 02-17.822, da 6ª Turma da DRJ/BHE (fls. 262/264), que excluiu do lançamento a parcela relativa aos acréscimos moratórios.

Tendo tomado ciência dessa decisão em 15/09/2008 (fl. 266), a empresa fiscalizada apresentou tempestivamente seu recurso voluntário em 14/10/2008 (fls. 285/294).

Em suas razões de recorrer, alega, em síntese, que, quando tomou ciência do lançamento (18/12/2007), o crédito tributário relativo às competências 01/2002 a 11/2002 já estava decaído.

Com base nessa alegação, pede a retificação do Acórdão recorrido, com o cancelamento dos valores relativos às competências 01/2002 a 11/2002, bem como a exclusão de juros e multa de mora.

As responsáveis solidárias, por seu turno, cientificadas do lançamento em 15/09/2008 (fls. 267/284), apresentaram também tempestivamente seu recurso voluntário (fls. 296/358) em 14/10/2008.

Alegam que não foi demonstrado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal; que o art. 30, inciso IX da Lei nº 8212, de 1991, não poderia criar responsabilidade tributária porque não é Lei Complementar; e que a descon sideração da personalidade jurídica pretendida pela fiscalização só seria possível se demonstrado abuso de personalidade jurídica.

Com base nesses argumentos, pedem que seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária.

Neste Conselho, o processo em questão compôs lote sorteado a esta Conselheira em sessão pública.

É o que havia para ser relatado.

Voto Vencido

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Os recursos apresentados preenchem os requisitos de admissibilidade e deles conheço.

Contribuinte

Decadência

A empresa autuada alega em sua defesa que o crédito tributário relativo às competências 01/2002 a 11/2002 já se encontrava decaído quando foi cientificada do lançamento em 18/12/2007.

Segundo o relatório fiscal, o lançamento foi realizado para prevenir a decadência e o valor lançado corresponde à importância depositada judicialmente, não tendo sido apurada qualquer diferença.

O lançamento realizado para prevenir decadência tem tratamento específico no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

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.

§ 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.

§ 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.

Conforme se verifica na leitura desse artigo, ele faz remissão a apenas duas das modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário tratadas pelo art. 151 do CTN, ficando dele excluída a hipótese relativa ao depósito judicial. Isso não quer dizer que possa ser realizado lançamento de ofício com imposição de multa quando houver depósito do montante integral, mas que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, esse lançamento é desnecessário, porque não há fluência do prazo decadencial.

Nesse sentido, transcrevo do texto intitulado "Possibilidade de dispensa do lançamento tributário para prevenir decadência nos casos de depósito do montante integral", de Igor Rosado do Amaral (<http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16096> acesso em 07/12/2017):

Predomina doutrinariamente o entendimento de que o lançamento para prevenir decadência, consubstanciado no art. 63 da Lei nº 9.430/96, já apresentado, não se aplica à hipótese de existência do depósito integral, conforme explica Machado (2008, p. 187):

“A interpretação literal do art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional nos leva a entender que o depósito é um meio para suspender a exigibilidade do crédito tributário, que pressupõe tenha havido o lançamento. Na verdade, porém, o depósito suspende também a exigibilidade do dever jurídico de fazer o pagamento antecipado dos tributos nos casos em que esse pagamento antecipado seja legalmente determinado, vale dizer, em relação aos tributos submetidos ao lançamento por homologação, disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional. Assim, mesmo sem existir o crédito tributário cuja exigibilidade deva ser suspensa pelo depósito, este é possível e tem o efeito de suspender a exigibilidade do dever jurídico de fazer o pagamento antecipado. O depósito suspende a exigibilidade do dever jurídico de fazer o pagamento antecipado e assume o lugar deste para ensejar a homologação, expressa ou tácita, da atividade desenvolvida pelo sujeito passivo na apuração do respectivo montante. Feito o depósito, a autoridade geralmente é chamada a se manifestar sobre o mesmo, e, se concorda com o valor correspondente, essa concordância opera a homologação da atividade apuratória, consumando-se, desta forma, o lançamento. Assim, não se cogitará mais de decadência. [...]Uma vez efetuado o depósito, em relação ao

valor correspondente não se há de cogitar mais de decadência, nem de prescrição. É que o depósito enseja o lançamento pela simples homologação, expressa ou tácita. E torna inteiramente sem sentido a ação de execução, porque, se a decisão final na ação em cujo âmbito tenha sido realizado for favorável à Fazenda Pública, a conversão do depósito em renda desta extinguirá o crédito tributário respectivo.” (grifo nosso)

Esta posição é corroborada, com base em análise jurisprudencial, por Schoueri (2012, p. 1.199), que acrescenta:

“Embora a sistemática do Código Tributário Nacional faça crer que sem o lançamento inexistente crédito tributário, a jurisprudência tem visto tal formalidade como desnecessária, afirmando que o débito declarado prescinde de um lançamento para que se efetue a cobrança. Ou seja: se o contribuinte declarou que deve um tributo, mas não o pagou no vencimento, a Administração pode inscrever o débito em dívida ativa e cobrá-lo, inclusive em juízo, sem que precise, antes, efetuar um lançamento.”

Ainda que o depósito do montante integral não seja pressuposto para a discussão da existência da obrigação tributária, ou da relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, este ocorre, geralmente, quando o contribuinte pretende declarar inconformidade, seja judicial, seja administrativa, em relação à exigência, diante do que se manifesta Coelho (2002, p. 85):

“Em tais circunstâncias a cautela requerida ao juízo, garantindo com o depósito da quantia litigada, é sempre para que a Fazenda Pública se abstenha dos atos de lançamento ex officio enquanto durar a lide e até que seja resolvida pela prolação de um julgado irrecorrível. Na hipótese de a Fazenda sair vencedora, o depósito se converte em renda (art. 156, VI do CTN), extinguindo-se o crédito tributário pertinente, sem que tenha havido lançamento, evidentemente desnecessário, porquanto a juridicidade do crédito já foi declarada pelo Poder Judiciário, revisor da lei fiscal e dos atos tributários da Administração.”

E, na mesma linha, Paulsen (2013, p. 2.475):

“Em face de o depósito ficar vinculado, legalmente, à decisão final, estando, desde o início, vocacionado à conversão em caso de não restar o contribuinte vencedor, só será necessário o lançamento se o Fisco pretender montante superior ao que foi depositado. Não haverá que falar em decadência, pois o depósito supre a necessidade do lançamento. De fato, já tendo o contribuinte apurado o montante devido e o vinculado ao resultado da demanda mediante o depósito, não há que se exigir o lançamento, que nenhuma função teria. [...] No prazo decadencial, deve ser constituído o crédito tributário pelo lançamento ou ser o crédito formalizado de outro modo, dispensando a realização do lançamento: declaração do débito, confissão para fins de parcelamento, depósito do montante do crédito etc. (grifo nosso).”

Este é também o entendimento já consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ retratado na seguinte ementa de relatoria do Ministro Herman Benjamin, no REsp 1637092/RS, julgado em 09/12/2016:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL DA DÍVIDA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 151, II, DO CTN. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. DISPENSA DO ATO FORMAL DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. SUMULA 83/STJ.

1. Tribunal a quo julgou improcedente a apelação e não reconheceu a decadência quanto aos depósitos efetuados para discutir a exigibilidade de tributo relativo ao período anterior a 23/04/2007.

2. É pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário, promove a constituição deste; como resultado, torna-se desnecessário o ato formal de lançamento pela autoridade administrativa no que se refere aos valores depositados.

3. O acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: "Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida." 4. Recurso especial não provido.

Os fundamentos para essa decisão podem ser extraídos do voto do Ministro Mauro Campbel Marques no Acórdão nº 1.008.788/CE:

Quanto ao mérito, sem razão a recorrente, pois a jurisprudência deste STJ firmou-se no sentido de que, nos casos de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com vistas à suspensão do crédito tributário, promoveu a constituição deste nos moldes do que dispõe o art. 150 e parágrafos do CTN.

Isso, porque verificou a ocorrência do fato gerador, calculou o montante devido e, em vez de efetuar o pagamento, depositou a quantia aferida, a fim de impugnar a cobrança da exação.

Assim, o crédito tributário foi 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.

Destarte, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, entende-se que o crédito foi constituído pelo contribuinte quando do depósito da quantia apurada, não havendo necessidade, portanto, de ato formal de lançamento por parte da autoridade.

Com efeito, para que seja suspensa a exigibilidade de um crédito é necessário que ele já esteja constituído. No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a atividade de pagamento pode ser substituída pelo depósito, que produzirá efeitos semelhantes, estando, contudo, sujeito a um evento futuro e incerto pelo qual o depósito realizado poderá ser convertido em pagamento definitivo ou ser restituído ao sujeito passivo.

Também merece registro o Parecer PGFN/CAT/Nº 941/2007, que revisou o Parecer CRJ nº 1.064/93, ao tratar da necessidade de lançamento na hipótese de depósito integral do valor em litígio:

3. O posicionamento a ser revisado entendia que “colimando-se o preceito do art. 151 do Código Tributário Nacional, em relação ao disposto no art. 62 do Decreto nº 70.235/72, resulta que a autoridade fiscal, diante de medida liminar em Mandado de Segurança, ou ante o depósito integral do montante em litígio, em procedimento cautelar, deve efetuar o lançamento tributário, abstendo-se, contudo, de qualquer medida, em relação ao sujeito passivo, que vise constrangê-lo ao pagamento”.

4. Com base nisso, os contribuintes vinham alegando que nos casos em que efetuavam o depósito do montante discutido, e ao final a Fazenda Nacional saía vitoriosa, não seria possível a conversão em renda da União se a autoridade tributária não tivesse lançado o tributo no prazo legal. Assim sendo, o entendimento do Parecer PGFN/CRJ nº 1.064/93 vinha prejudicando a argumentação defendida pela PGFN em juízo.

5. A diferença básica entre o antigo parecer da PGFN e as recentes decisões do STJ é que nestas foi trazida para a discussão a situação peculiar dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Apesar de a lei ser expressa quanto à competência privativa da autoridade administrativa para o lançamento (art. 142 do CTN), há também os casos de lançamento por homologação onde essa mesma lei (art. 150 do CTN) ordena que o contribuinte apure o seu próprio débito, sob controle a posteriori daquela autoridade.

6. Equipara-se esta situação ao que ocorre no depósito do valor em litígio: o contribuinte apura a quantia, mas ao invés de pagar efetivamente o tributo, deposita a quantia correspondente. A administração ao tomar ciência do montante devido poderá fazer sua própria apuração e se o valor depositado for menor do que o apurado ocorrerá o lançamento expresso pela autoridade. No caso de depósito de valor idêntico ao apurado pelo Fisco, este poderá homologá-lo tacitamente. Na lição de Leandro Paulsen: “impõe-se considerar, entretanto, que só será necessário o lançamento se o fisco pretender montante superior ao que foi depositado. Do contrário, não fará sentido algum, eis que o depósito, por natureza, está vinculado ao resultado da demanda, de forma que, se improcedente, ocorre a conversão em renda da União” (Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2000, p. 517)

7. Neste sentido podemos citar trecho do Acórdão no Recurso Especial nº 615.303/PR, onde o Ministro José Delgado esclarece: “os contribuintes ao disponibilizarem essa importância ao Juízo, para garantir eventual insucesso no pleito formulado, inquestionavelmente tornaram explícito o quantum que não foi pago à Fazenda e, assim sendo, findaram por declarar e identificar a obrigação tributária pendente de solução judicial. Não havendo, portanto, como se desconhecer tal evidência jurídica, e reclamar da autoridade tributante a prática de ato expresso que consubstanciasse o lançamento do crédito objeto de controvérsia, isto porque se apresenta notório o direito à conversão do depósito em renda em favor do fisco”.

8. Neste mesmo sentido, decidiu o Ministro Teori Albino Zavascki, quando ainda integrava o Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL. CONVERSÃO EM RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Transitada em julgado a sentença denegatória do pedido do contribuinte, cabível a conversão em renda dos depósitos judiciais correspondentes. Em se tratando de tributos sujeitos a auto-lançamento (ART – 150 do CTN -66), a conversão pode ser feita desde logo, independentemente de prévio lançamento ex officio.”(TRF 4ª Região, AG 9604323830 – RS, 2ª Turma, DJ de 30/04/1997)

Com base nos argumentos expostos, nego provimento ao recurso da empresa fiscalizada no que diz respeito à alegação de decadência.

Juros e multa de mora

A empresa autuada pede também o cancelamento da exigência fiscal no que diz respeito aos juros e multa moratórios. Penso que lhe assiste razão.

Acerca da possibilidade de se exigir multa ou juros moratórios sobre valores de contribuições previdenciárias depositadas judicialmente, este Conselho registra jurisprudência uníssona, conforme revelam os seguintes julgados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1999 a 30/08/2001

PREVIDENCIÁRIO. JUROS E MULTA DE MORA. INDEVIDOS

A súmula nº 5 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF pacificou a questão dos juros de mora, no sentido de que existindo depósito no montante integral são indevidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

No que diz respeito a multa de mora, o comando do § 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 aduz que: “ Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, (..)

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. ”

CONVERSÃO DO DEPÓSITO EM RENDA.

O depósito é garantia do pagamento do tributo, com destino vinculado à decisão que vier a transitar em julgado. (Acórdão nº 403-001.485)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/10/2006

CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL INCRA AÇÃO JUDICIAL JUROS E MULTA MORATÓRIA LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA

Depósitos judiciais realizados à disposição do credor, impedem a fluência dos juros e da multa moratória, a partir do implemento do depósito.

A discussão em juízo da incidência de contribuições previdenciárias não obsta o lançamento, mas tão somente a cobrança das contribuições nele lançadas até o trânsito em julgado do processo.

Tendo o auditor descrito no relatório fiscal que os valores lançados correspondem aos valores depositados em juízo e contabilizados pela empresa, não cabe a incidência de juros e multa. (Acórdão nº 2401-003.731)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2005

SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO PARA PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda Pública de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar.

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS E MULTA DE MORA. INEXIGIBILIDADE

A ocorrência do depósito do montante integral do débito em dinheiro importa na suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente, sendo incabível a exigência de multa de mora, exclusivamente, no caso de o depósito ter sido efetuado antes do decurso do prazo regular para o pagamento do tributo lançado, assim como os juros moratórios desde a data da efetivação do depósito. (Acórdão nº 2302-002.762)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MATÉRIA SUB JUDICE LANÇAMENTO POSSIBILIDADE DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO

A existência de discussão judicial relativa à exigibilidade de determinada contribuição não é óbice ao lançamento que é atividade vinculada, ainda que exista depósito do montante integral, cuja consequência é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

DEPÓSITO JUDICIAL ENCARGOS MORATÓRIOS

Na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, cujo valor tenha sido objeto de depósito judicial, não cabe a exigência dos encargos moratórios, juros e multa, uma vez que o depósito judicial efetuado à época própria descaracteriza a mora. (Acórdão 2402-003.134)

Ampliando a análise da jurisprudência deste Conselho para as demais Seções de Julgamento, merece registro o seguinte trecho do voto da Conselheira Tatiana Midore Migiyama, relatora no Acórdão nº 933-005762, cujas razões adoto:

Passadas tais considerações, passo a análise se seria devido os acréscimos moratórios sobre a parcela do crédito tributário objeto de depósito judicial.

Em relação à essa matéria – que não é nova nesse Colegiado, expresse meu entendimento pela concordância ao voto do relator do acórdão recorrido – o que peço vênia para transcrever:

“[...]”

Recorda-se que em 20.2.2002, por meio da Guia de Depósito Judicial de fl 91 o sujeito passivo realizou depósito judicial no valor de R\$ 277.675,12 – que representa metade do valor do crédito tributário exigido e devido. O depósito foi efetivado antes do vencimento da dívida, que se deu em 27/02/2002, naquela data, apenas o valor do crédito tributário principal era devido,

portanto, sem incidência de nenhum acréscimo moratório, seja a título de juros ou multa.

Portanto, sobre este valor depositado, na transformação em pagamento definitivo, na forma do preceito legal supra transcrito, se for o caso (a depender da decisão judicial definitiva ainda em curso), não incidirá qualquer acréscimo moratório.”

Frise-se o REsp n. 1.348.640/RS que decidiu que “na fase de execução, o depósito judicial do montante (integral ou parcial) da condenação extingue a obrigação do devedor, nos limites da quantia depositada”.

É de se observar ainda a inteligência do art. 9º, § 4º, da Lei 6.830/80:

“Art. 9º. Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

[...]

§ 4º. Somente o depósito em dinheiro na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.”

Com efeito, se o depósito for feito integralmente ou parcialmente não há que se falar em encargos moratórios e de penalidades sobre o valor depositado, ficando, assim, afastada a incidência daqueles encargos sobre o sujeito passivo. O que, por conseguinte, entendo ser indevida a incidência de juros e multa de mora sobre a parcela do valor do crédito tributário depositado em juízo antes do seu vencimento (art. 1º da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, combinando com o disposto no inciso lido art. 151 do CTN).

Ademais, cabe salientar que não se aplica para o presente caso a Súmula CARF nº 5 – que diz que “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”. Eis que tal súmula foi considerada com suporte em acórdãos que somente tratavam de hipóteses referentes a concessões de liminar, e não a depósitos judiciais.

Pelas razões acima expostas, entendo que deve ser afastada a exigência no que diz respeito aos juros e multa moratórios.

Responsáveis solidárias

As empresas a quem foi atribuída responsabilidade solidária solicitam sua exclusão do pólo passivo da obrigação tributária pelas razões que foram expostas no relatório. Embora por motivo diverso, penso que lhes assiste razão.

Analisando-se o relatório fiscal (fl. 36), vê-se que o item 13 se limita a afirmar a existência de grupo econômico e arrolar as empresas que o comporiam, sem qualquer preocupação em demonstrar os fundamentos para essa afirmação.

O mesmo ocorre nos termos de responsabilidade solidária por grupo econômico, onde é afirmada a existência deste e os seus efeitos tributários sem qualquer fundamentação.

Por amor à clareza, transcrevo abaixo os atos normativos que conduziriam à responsabilidade de que ora se trata:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Decreto nº 3.048, de 1999

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento. [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D4032.htm - art1](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D4032.htm)

In RFB nº 971, de 2009

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Se a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária deve ser demonstrada pela Autoridade Fiscal para que se torne legítima a constituição do crédito tributário, a mesma sorte merece a atribuição de responsabilidade por esse crédito. De fato, para que surja a responsabilidade é também necessário demonstrar a ocorrência dos fatos que lhe deram origem, o que não foi realizado no processo em questão.

Quanto a esse aspecto, por sua clareza, transcrevo trecho do voto da Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarine, no Acórdão nº 2401-004.470:

Sobre os "grupos econômicos", têm-se os constituídos formalmente (de acordo com a Lei 6.404/76) e os denominados "grupos econômicos de fato", que podem ser regulares ou irregulares.

A Lei 6.404/76, denominada "Lei das Sociedades Anônimas", cuida do "grupo econômico" (que denomina "grupo de sociedade"), legalmente constituído, limitando-se a estabelecer as normas aplicáveis nos casos em que uma sociedade

controladora e suas controladas deliberada e formalmente constituem um grupo, que se sujeita, portanto, às devidas exigências legais, inclusive registro público.

Além dos grupos econômicos formalmente constituídos, são frequentemente encontrados os "grupos de empresas" com direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas. Esses "grupos de empresas" são os denominados grupos econômicos de fato, que podem ser regulares ou irregulares.

Os grupos econômicos de fato regulares são aqueles que, apesar de não serem dotados de formalização legal, não realizam práticas dissuasivas irregulares, ao serem constituídos.

Os grupos econômicos de fato e irregulares também não são dotados de formalização legal, mas apresentam irregularidades ou mesmo ilegalidades na sua constituição, com o objetivo, dentro outros, de se eximir ilegalmente do pagamento de tributos ou de suprimir os meios legais de cobrança.

A partir dessa explicação, que prima pela didática, vê-se que os grupos econômicos a que se refere o art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991, podem ser de duas naturezas: de direito, quando assim constituídos; de fato, quando, sem estarem assim formalizados, apresentam direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo conjunto de pessoas, característica que evidencia a existência do grupo.

Sendo de direito, a prova da sua existência dar-se-ia pela apresentação dos instrumentos que formalizaram sua constituição.

Sendo de fato, pela demonstração das peculiaridades na relação entre as pessoas jurídicas envolvidas, compatíveis com a estrutura e funcionamento de um grupo econômico.

Em ambas as hipóteses, faz-se necessário demonstrar essa situação.

A fiscalização não se reporta aos atos constitutivos para demonstrar a existência do grupo econômico de direito e também não traz elementos para a caracterização do grupo de fato.

Quanto a este último, a demonstração de sua existência deveria se dar nos termos que são assim descritos pelo Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, no Acórdão nº 2402-005.776:

Como se vê, para a caracterização de grupo econômico as normas acima exigem que haja um comando centralizado das empresas envolvidas. A moderna doutrina do Direito Laboral, avançando na interpretação destes dispositivos, lança mão do "princípio da primazia da realidade", para acolher o entendimento de que para configuração de grupo econômico de fato, basta a existência de provas nos autos demonstrando que entre as empresas constantes da relação jurídica processual trabalhista haja direção ou controle ou administração, ainda

que seja coordenação horizontal, tendo um objeto social que evidencie o propósito comum das empresas.

A questão também foi desenvolvida pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, no voto condutor no Acórdão nº 2201-003.285, de onde se extrai:

Encontramos no relatório fiscal a comprovação de grupo econômico caracterizado pela existência de sócios comuns, mesma atuação dentro da atividade econômica, confusão patrimonial e ainda, utilização de meio comum para atingimento dos objetivos sociais.

Merece menção, ainda, o Acórdão nº 2402-002.819:

Desta forma, para que seja configurada a existência de um grupo econômico, é necessário que a autoridade tributária, especialmente por ocasião do relatório, demonstre que efetivamente há unicidade de comando estratégico entre as empresas, e que as empresas se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e recursos humanos, além de estarem subordinadas a um mesmo comando, caso contrário não estaria configurada a existência de um grupo econômico.

Na hipótese em questão, o relatório fiscal se limita a afirmar a existência do grupo econômico, o que não é suficiente para suportar a atribuição de responsabilidade pretendida. E a perfeita identificação do sujeito passivo, com a demonstração dos fundamentos de fato e de direito para tanto, constitui matéria essencial ao lançamento, a teor do comando inserto no art. 142 do CTN.

Com base no exposto, por falta de fundamentação apta a amparar a pretensão, entendo por bem afastar a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas listadas no item 13 do Relatório Fiscal (fl. 38).

Conclusão

Com base no exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte para determinar a exclusão dos valores relativos a multa e juros moratórios e dar provimento ao recurso voluntário apresentado pelas responsáveis solidárias.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Redator designado.

Em que pese o brilhantismo do voto da insigne Conselheira Relatora, ousou, com o máximo respeito, dela discordar quanto aos efeitos da decadência verificada. Explico.

No entendimento da Relatora, não há necessidade de constituição de crédito tributário por meio de lançamento quando se observa que houve depósito do montante integral de tal crédito. Recordemos seu raciocínio:

"A empresa autuada alega em sua defesa que o crédito tributário relativo às competências 01/2002 a 11/2002 já se encontrava decaído quando foi cientificada do lançamento em 18/12/2007.

Segundo o relatório fiscal, o lançamento foi realizado para prevenir a decadência e o valor lançado corresponde à importância depositada judicialmente, não tendo sido apurada qualquer diferença.

O lançamento realizado para prevenir decadência tem tratamento específico no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

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.

§ 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.

§ 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.

Conforme se verifica na leitura desse artigo, ele faz remissão a apenas duas das modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário tratadas pelo art. 151 do CTN, ficando dele excluída a hipótese relativa ao depósito judicial. Isso não quer dizer que possa ser realizado lançamento de ofício com imposição de multa quando houver depósito do montante integral, mas que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, esse lançamento é desnecessário, porque não há fluência do prazo decadencial."
(destaquei)

Linhas adiante, após reproduzir algum entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre o tema, a Relatora assevera:

Com efeito, para que seja suspensa a exigibilidade de um crédito é necessário que ele já esteja constituído. No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a atividade de pagamento pode ser substituída pelo depósito, que produzirá efeitos semelhantes, estando, contudo, sujeito a um evento futuro e incerto pelo qual o depósito realizado poderá ser convertido em pagamento definitivo ou ser restituído ao sujeito passivo

E assim conclui:

"Com base nos argumentos expostos, nego provimento ao recurso da empresa fiscalizada, mantendo integralmente o lançamento realizado."

Inegável o equívoco conceitual em que incorreu a eminente Relatora. Vejamos.

O crédito em discussão, como apontado, decorre de autuação fiscal em que - existindo ação judicial com depósito do montante integral - a autoridade lançadora opta por realizar um lançamento tributário visando prevenir eventual decadência do crédito tributário decorrente da demanda proposta.

Ora, a motivação do lançamento de per si já demonstra o equívoco do voto. Ao reconhecer ser despicienda a constituição de crédito por ato da autoridade fiscal, e observar a fruição do lapso temporal para que se procedesse tal constituição, não se pode admitir que tal ato administrativo continue produzindo efeitos.

Com efeito.

O lançamento visa - precipuamente - prevenir a perda do direito do Fisco em realizar a constituição do crédito tributário em face de ocorrência de interstício temporal no qual o credor, o Fisco, permanece inerte não exercitando seu direito de constituir o crédito tributário.

Essa é a definição de decadência. Nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho (*Curso de Direito Tributário*, 142ª ed., Ed. Saraiva, pag. 461):

"A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo (...) Só se observa o efeito extintivo da obrigação tributária, porém, quando o fato da decadência for reconhecido posteriormente à instalação da obrigação tributária"

Ora, ao reconhecer que houve a obrigação tributária, que surge, infalivelmente nos dizeres de Paulo de Barros, com a ocorrência do fato gerador, o Fisco decide por praticar seu ato administrativo de constituição do crédito tributário, porém, o faz fora do lustrado permitido pelo artigo 150, § 4º, do CTN

O reconhecimento da decadência nada mais é de que a comprovação de que o crédito tributário constituído pelo lançamento não pode prosperar posto que extinto, ou seja, não há mais direito de crédito a ser reconhecido pelo Fisco, uma vez que este se quedou inerte quanto ao exercício desse direito por um lapso temporal maior do que o permitido pela lei.

Com o perdão da repetição: a extinção do crédito tributário pela comprovação da decadência ocorrida não afeta - de modo algum - o depósito judicial realizado pelo contribuinte e reconhecido pela Autoridade Fiscal, apenas e tão somente impede o Fisco de agir no sentido da constituição desse crédito atingido pela caducidade.

O que há - efetivamente - é a impossibilidade de discussão sobre valores constantes do lançamento tributário decorrente do lançamento aqui combatido, vez que o ato administrativo foi realizado fora do período que em era permitido à Administração Tributária, realizá-lo.

Tal entendimento, decorrência lógica da própria jurisprudência mencionada no voto, se encontra demonstrado também doutrinariamente. Em livro coordenado por Eurico Marcos Diniz de Santi (*Decadência no Imposto sobre a Renda, Investigação e Análise I*, Editora Quartier Latin, pag. 106), encontramos exatamente a mesma questão aqui analisada. Reproduzo:

"É imprópria, assim, a interpretação de que o depósito judicial pertence ao depositante, ou está a disposição do juiz. Ele representa o objeto cuja titularidade está sendo discutida judicialmente e, ao final da demanda, deve ser atribuído ao vencedor.

Contudo, o lançamento é necessário, não só porque a Lei nº 9.430/96 assim implicitamente cogitou, mas também para liquidação do valor devido e como segurança contra interpretações judiciais divergentes.

Cabe à autoridade julgadora, neste contexto, avaliar se a autoridade lançadora ainda tinha competência para editar a norma jurídica vinculada pelo lançamento, competência esta cujo aspecto temporal é definido mediante a fixação dos prazos decadenciais.

Significa dizer que, se o lançamento for efetuado a destempo, deve ser declarada a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento, o que não implica concluir que o crédito tributário esteja extinto pela decadência, por ser possível cogitar sua constituição também na esfera judicial" (destaquei)

Em que pese, de minha parte, alguma discordância teórica com o final do excerto reproduzido (posto que o que há no depósito judicial é uma forma de pagamento do crédito tributário devido, verdadeira constituição de crédito por meio do lançamento por homologação - vez que o contribuinte somente cumpre (perante o juiz), os ditames do artigo 150 do CTN), inegável que a distinção entre decadência e a conversão em renda do depósito do montante integral como formas de extinção de crédito tributário, se demonstra.

Como exemplo de tal assertiva, podemos imaginar um crédito tributário extinto pelo pagamento, no entendimento do contribuinte, que o Fisco pugna ser insuficiente para o cumprimento integral da obrigação tributária que lhe deu origem. O fato de ter-se operado a decadência do direito de constituir tal crédito, pela Administração Tributária, não implica em dizer que os valores pagos podem ser objeto de pedido de ressarcimento ou compensação.

Em resumo: a decadência operada se consubstancia na impossibilidade de lançamento de ofício do crédito tributário relativo ao período caduco, como se verifica no caso concreto, uma vez que, como apontado pela Relatora, tal crédito se refere a período anterior a novembro de 2002, inclusive. Tal constatação em nada, absolutamente nada, afeta os valores depositados, pelo Recorrente, em juízo.

Destarte, embora despiçando o lançamento para prevenir decadência quando há depósito do montante integral, como bem esposado pela Conselheira Dione Wasilewski, se tal ato administrativo for realizado, como no caso em apreço, deve, tal procedimento, se pautar por todas as normas a ele aplicáveis, inclusive o respeito ao lapso temporal em que pode ser realizado.

Mister apontar, por amor a clareza, minha total aquiescência com os demais pontos do voto da ínclita Relatora.

CONCLUSÃO

Em face do exposto e pelos fundamentos apresentados, e ainda, compatibilizando meu voto com os demais termos do voto da Relatora, voto, em acatar a preliminar arguída, em razão do reconhecimento da decadência operada, para determinar a exclusão do lançamento dos valores relativos as competências de janeiro a novembro de 2002, inclusive.

No mais, no mérito, em relação aos débitos remanescentes aos excluídos em sede preliminar, voto por dar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e dos solidários.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira