



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.721179/2012-70  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-011.051 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 26 de outubro de 2023  
**Recorrente** RAIZEN ENERGIA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

**IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO IPI E DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DA AGROINDÚSTRIA.**

Não cabe excluir o IPI e o ICMS da receita bruta de comercialização da produção, base de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, à míngua de previsão normativa específica, ou de reconhecimentos dessa possibilidade por parte da administração tributária.

**TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE DEPÓSITO DO SEU MONTANTE INTEGRAL. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE**

Embora desnecessário, admite-se a lavratura do auto de infração pela administração tributária, no exercício de seu poder potestativo, observando-se, todavia, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o limite do valor depositado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que dava provimento parcial para excluir da base de cálculo os valores depositados judicialmente. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado(a)), Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do V. Acórdão de nº 2202-004.818 da Colenda 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, que julgou em sessão de 04/10/2018 o recurso voluntário do contribuinte que não conheceu do recurso de ofício, e, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para fins de excluir da base de cálculo das contribuições os valores informados a título de devolução de vendas de mercadorias no demonstrativo de fls. 348/350. Vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado), que deram provimento parcial em maior extensão.

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008**

**RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA.**

Não deve ser conhecido o recurso de ofício contra decisão de primeira instância que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa no valor inferior a R\$ 2.500.000,00, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c o artigo 1º da Portaria MF nº 63/17, a qual, por tratar-se de norma processual, é de aplicação imediata.

**CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. ATIVIDADES ECONÔMICAS AUTÔNOMAS.**

O art. 201-B do Regulamento da Previdência não exige a caracterização da atividade econômica autônoma, mas apenas estabelece que a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria não se altera pelo fato de ela eventualmente exercê-la.

**LANÇAMENTO. ABATIMENTO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS PARCIAIS. IMPOSSIBILIDADE.**

Prestando-se a servir como garantia do juízo, e não se constituindo modalidade de extinção do crédito tributário, descabe abater do lançamento os montantes correspondentes a depósitos judiciais parciais.

**DEVOLUÇÃO DE VENDAS. EXCLUSÃO DA RECEITA BRUTA. AGROINDÚSTRIA.**

No cômputo da base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta da agroindústria devem ser excluídas as devoluções de vendas.

**CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA. MERCADORIAS REVENDIDAS. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.**

1. Este Conselho não tem competência para declarar a ilegalidade do Decreto regulamentar, vez que o art. 62 do seu Regimento Interno expressamente estabelece ser vedado aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

2. Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO IPI E DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DA AGROINDÚSTRIA.**

Não cabe excluir o IPI e o ICMS da receita bruta de comercialização da produção, base de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, à míngua de previsão normativa específica, ou de reconhecimentos dessa possibilidade por parte da administração tributária.

**CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. OPERAÇÕES RELATIVAS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS. CONTRIBUIÇÕES NÃO SUBSTITUTIVAS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO.**

1. A autoridade fiscal se baseou nos próprios demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo em meio magnético, os quais retrataram a existência de receitas com serviços prestados.

2. Diante da negativa da empresa, em prestar os esclarecimentos necessários, a autoridade procedeu à aferição indireta, a fim de apurar a remuneração da mão de obra distinta daquela utilizada na atividade agroindustrial.

3. Não há nulidade a ser declarada.

4. O sujeito passivo não apresentou prova que pudesse infirmar as conclusões do relatório fiscal.

03 – O recurso é tempestivo e o contribuinte alega dissídio jurisprudencial em relação as seguintes matérias em que foi dado seguimento parcial pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 1.964/1.986, convalidado pelo despacho em agravo de e-fls. 1.894/1.903: *(b) existência de depósitos judiciais e (c) incidência da contribuição sobre o IPI e o ICMS.*

04 – A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões às (e-fls.1.981/1.994). Sendo esse o relatório do necessário.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

## **Conhecimento**

05 – O recurso é tempestivo e está de acordo com os demais pressupostos de admissibilidade e portanto o conheço. Paradigma 2402-005.595 (ambas as matérias).

### Mérito

#### A) Existência de depósitos judiciais

06 – Início com algumas passagens constantes dos autos tais como a de e-fls. 604 do relatório da DRJ baixando em diligência os autos com informação da ação judicial:

*Em análise preliminar do processo e da defesa, constatou este Relator que a ação judicial invocada pelo contribuinte, de natureza ordinária, versa sobre o afastamento da relação jurídica tributária a vinculá-lo aos recolhimentos estatuídos pelo art. 1º da Lei nº 10.256/01 que introduziu o art. 22A na Lei nº 8.212/91 – não somente aqueles destinados à exportação, mas a toda contribuição substituída pela comercialização da produção rural e obteve decisão liminar favorável à sua pretensão publicada em dezembro de 2010 (a ação fiscal inicia-se em setembro de 2011 e os lançamentos são de maio de 2012), com a antecipação da tutela “... para suspender a exigibilidade da contribuição prevista no art. 25ª (sic – posteriormente, em sede de embargos de declaração, sana-se o erro material para consignar tratar-se do art. 22A) da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 10.256/01, sendo que o valor que deveria ser recolhido pelas Autoras deverá ser depositado judicialmente, nestes autos”. Tal decisum tornou-se definitivo em julgamento do mérito na primeira instância judicial, em sentença proferida em 06/03/2012 que acrescentou o direito de repetição ao indébito nesses termos “... bem como condenar a ré a restituir as autoras o que indevidamente recolheram, respeitada a prescrição quinquenal ...”. Atualmente os autos se encontram em fase de apelação, interposta pela União desde 14/08/2012.*

(...)

*Assim, é o presente Despacho para propor o retorno dos autos à Autoridade Fiscal para que esta:*

*i) verifique a ação judicial ordinária alegada pelo contribuinte (sobre a qual a fiscalização é silente em seu relatório da ação fiscal) para pronunciar-se pela sua aplicabilidade ou inaplicabilidade ao caso concreto atinente a lavratura dos Autos das contribuições previdenciárias com a exigibilidade suspensa, pela exclusão da multa moratória e, se entender pertinente, pela suficiência ou insuficiência dos depósitos promovidos em juízo naquela ação fiscal; ressalte-se que, aqui, apenas as parcelas substituídas pela contribuição sobre a folha de pagamento, seriam albergadas por tal ação judicial;*

*ii) verifique se é possível vincular os valores apontados pelo contribuinte como decorrentes de devolução de vendas de mercadorias de maneira a abater a base de cálculo impositível, elaborando planilha demonstrativa dos valores eventualmente mantidos; e*

*iii) verifique a alegada existência de recolhimentos aos ‘terceiros’ não considerados para efeitos de constituição do crédito tributário decorrente.*

07 - No mérito quanto a essa matéria o voto recorrido traz os seguintes fundamentos:

*“A recorrente alega que os valores dos depósitos judiciais devem ser excluídos do lançamento, conforme reconhecido em sede de diligência, devendo ser reformada a decisão recorrida.*

*Analisando-se a informação fiscal de fls. 617/624, verifica-se que a autoridade autuante assim se manifestou:*

*'5.3 Em relação aos depósitos judiciais, é certo que se referem a recolhimentos parciais relacionados às contribuições exigidas nos autos (exceto os decorrentes da prestação de serviços).*

**Dessa forma, entendendo que devem ser considerados e deduzidos do lançamento.**  
*Observe-se ainda, que os depósitos são insuficientes para liquidação da exigência, fato que será demonstrado posteriormente.'* (grifei)

*Nesse ponto específico, ainda que este relator tenha acompanhado quando do julgamento do Acórdão n.º 2402005.595 (**VOTO DO PARADIGMA**), já mencionado, o voto do relator no sentido de expurgar do lançamento os depósitos parciais das contribuições exigidas, conforme sugerido pela autoridade diligenciada, ponderação adicional leva-me a mudar o posicionamento no que se refere à questão.*

*Com efeito, a informação carreada no âmbito de diligência fiscal não se presta a retificar, por si só, o ato administrativo do lançamento, forte no art. 145 do CTN.*

*Decerto a revisão de ofício, nas hipóteses dispostas no art. 149 CTN, autorizaria também a alteração do crédito constituído, mas carece tal revisão de instrumento adequado para ser veiculada, o competente despacho decisório, consoante esclarece o Parecer Normativo Cosit n.º 8/2014, não servindo de sucedâneo informação fiscal em diligência suscitada por DRJ.*

*Então, a partir do momento em que instaurado o contencioso, é de competência da autoridade julgadora proceder as reformas na autuação, servindo a diligência para ajudar na formação do convencimento do julgador sobre determinados aspectos da lide.*

*À evidência, concordando com os apontamentos da autoridade lançadora, poderá o julgador efetuar as modificações no crédito tributário em conformidade com as conclusões daquela, mas, repita-se, se e somente se houver essa concordância.*

*Na espécie, constatou-se que a recorrente realizou depósitos parciais relacionados às contribuições exigidas nos autos, conforme tabela de fl. 619.*

*Tais depósitos parciais tem o condão tão somente de garantir o juízo na medida em que efetuados, e, correspondendo apenas a parte dos valores discutidos, consoante informa o Fisco, é duvidoso que se possa considera-los sequer como aptos à suspender a exigência do crédito tributário veiculado no presente processo, não se revestindo da qualidade extintiva, nos termos do art. 156 do CTN, para fins de serem abatidos da autuação.*

*Eventualmente, caso logre sucesso na esfera judicante, poderão ser tais depósitos convertidos em renda em favor da contribuinte, sem cogitar-se de prejuízo nessa situação."*

08 – Outrossim, destaco parte da decisão de admissibilidade de embargos nesse ponto:

*"A embargante aduz que a turma julgadora concluiu pela desconsideração dos valores depositados judicialmente dos respectivos lançamentos, todavia sustenta que o acórdão foi omissivo ao não apresentar "razões para afastar ou acolher o pedido da ora Embargante e negligencia as consequências advindas do fato de que os depósitos judiciais foram realizados antes da lavratura dos Autos de Infração".*

*Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que a matéria foi tratada, tendo o relator, inclusive justificando sua posição contrária à externada pela autoridade autuante, firmado entendimento de que os depósitos judiciais parciais não possuem o condão de extinguir ou retificar o lançamento, a saber:”*

09 - Nesse ponto, apesar das considerações do voto recorrido, entendo que é o caso de se dar provimento ao recurso para que os depósitos judiciais sejam excluídos do lançamento diante da própria afirmação da autoridade lançadora que reconhece esse fato.

10 – Se houve depósito judicial, em tese, haveria apenas o lançamento para prevenir eventual decadência, ou se já lançado, não vejo problemas que a autoridade fiscal reconheça a possibilidade de exclusão de tais valores e se mantenha a cobrança de apenas eventuais diferenças de valores. Os valores depositados não poderiam servir para “compor” e seguir com a “cobrança” diante de sua suspensão do crédito tributário e ter que aguardar o desfecho da ação judicial.

11 – Dessa forma foi como esse relator entendeu o desfecho da autoridade lançadora descrito na decisão recorrida.

12 – Contudo, ao contrário da decisão recorrida entendo que esses valores do depósito judicial devem ser excluídos, uma vez que já constituídos através dos depósitos judiciais, cabendo apenas o lançamento para prevenir a decadência ou sua exclusão se já lançados o crédito, como mero controle administrativo sobre o crédito e evitar eventuais duplicidades.

13 – Portanto, nessa matéria, entendo da mesma forma que as razões expostas no paradigma Ac. 2402-005.595 (em caso tendo por contribuinte a mesma recorrente e a discussão sobre os mesmos fatos e a mesma resposta à diligência), as adotando como razões de decidir da lavra do I. Conselheiro João Victor Aldinucci, *verbis*:

*“Como se pode observar, a autoridade autuante, de forma categórica, afirmou que os montantes depositados “devem ser considerados e deduzidos do lançamento”.*

*Tratando-se, pois, de retificação determinada pela autoridade que tem competência privativa para lançar, não poderia a DRJ, na qualidade de órgão de julgamento, proceder de forma diferente, mormente para alterar a retificação proposta pela autoridade competente.*

*Isto é, se a própria autoridade lançadora reconheceu eventual equívoco, corrigindo o lançamento nesse tocante, não compete à autoridade julgadora (seja a DRJ, seja o CARF) agir de modo diverso, sobretudo para majorar a imputação fiscal determinada por aquela.*

*A autoridade julgadora não tem competência para lançar, ex vi do art. 142 do CTN, segundo o qual o lançamento é da competência privativa da autoridade administrativa.*

*Da mesma forma, a autoridade lançadora não pode modificar o lançamento já retificado depois da decisão da DRJ, pois isso infringiria o princípio do devido processo legal.*

*Logo, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, para excluir os valores dos depósitos judiciais do lançamento.”*

14 – Portanto, dou provimento ao recurso nesse ponto a fim de excluir da base de cálculo os valores depositados judicialmente.

**B) incidência da contribuição sobre o IPI e o ICMS.**

15 – Nessa parte o voto recorrido traz os seguintes fundamentos para a não exclusão do IPI e ICMS da base de cálculo da contribuição, vejamos:

*“Alega a recorrente ser inaceitável incluir na base de cálculo das contribuições parcelas relativas ao IPI e ICMS/ST, tendo em vista não integrarem a receita bruta decorrente da comercialização da produção.*

*Conforme relatado, nos Autos de Infração Debcad nos 37.365.7366, 37.365.7374 e 37.365.7382 são exigidas as contribuições substitutivas devidas pelas agroindústrias, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, inclusive a receita obtida com revenda de mercadorias.*

*Considerando as alegações da recorrente, bem como os documentos por ela acostados, resolveram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a fiscalização se manifestasse sobre os referidos documentos, verificando se o IPI e o ICMS/ST estariam incluídos na referida base de cálculo.*

*Em atendimento à diligência, a Delegacia elaborou a "INFORMAÇÃO FISCAL" de fls. 1479/1486, na qual (i) asseverou que os valores destacados a título de IPI e ICMS devem estar incluídos na base de cálculo, já que no lançamento foram utilizados os valores contábeis relacionados à receita bruta; (ii) evidenciou, através de demonstrativos, os valores mensais atinentes a tais tributos, a fim de serem eventualmente excluídos do lançamento.*

*Pois bem, foi visto no tópico anterior, referente às devoluções de vendas, que a própria administração tributária vem admitindo a exclusão delas do conceito de receita bruta para fins de incidência das contribuições previdenciárias, ainda que não haja preceito legal expresso assim o prevendo. Natural, daí, que tal raciocínio possa estender-se e ser aplicável não só à CPRB, à Cofins e ao PIS, mas também a contribuições tais como a ora examinada.*

*Sem embargo, inexistente manifestação em sentido similar no tocante ao IPI e do ICMS, para os casos em que a legislação não contemple explicitamente sua exclusão da base de cálculo e, na espécie, as normas que regem a contribuição previdenciária da agroindústria não veiculam tal previsão.*

*Em outras palavras, para fins de exclusão dos impostos cumulativos em questão da base de cálculo das contribuições previdenciárias, requer o Fisco, até o momento, disposição legal expressa, ou ainda, sendo o caso e por óbvio, decisão vinculante do poder judiciário.*

*E, tratando-se de tema pertinente à exclusão de parte da base de cálculo de tributos, entende-se estar tolhido ao julgador administrativo, à míngua de amparo normativo, ou de eventual reconhecimento da administração tributária nesse sentido, promover interpretação extensiva que abarque situações não previstas na legislação de regência.*

*Anote-se que já à ocasião do julgamento do Acórdão nº 2402005.595, havia este Conselheiro divergido do encaminhamento de voto do D. relator, favorável às postulações da recorrente. Vale acrescentar, por outra via, que a DRJ em momento algum manifestou concordar com a exclusão tratada no presente tópico, como insinuado no recurso, apenas buscou frisar a falta de documentação relacionada ao feito, como pode ser lido às fls. 691/692.*

*Sob essas razões, não prospera a pretensão recursal no particular.”*

16 – Nessa parte quanto à exclusão da base de cálculo dos valores do IPI e ICMS entendo que são impertinentes as colocações do contribuinte, uma vez que se iniciaram posteriormente à apresentação de defesa (227/247) que não contem nenhum item relacionado a esse assunto, apesar de julgado pela DRJ e Turma recorrida.

17 – Após diligência da DRJ baixando os autos em diligência para análise da fiscalização quanto aos efeitos da decisão judicial em relação aos lançamentos que foram objeto de ação judicial veio a informação fiscal e posteriormente manifestação do contribuinte às e-fls. 628/655.

18- Destaco parte da manifestação que na realidade é um “complemento à defesa” já apresentada (e-fls. 277/247) com inovações de matérias de todo tipo, inclusive quanto a questão da exclusão do ICMS/IPI da base de cálculo dos lançamentos.

Quanto às eventuais contribuições incidentes sobre diferenças de base de cálculo consistente nas receitas de comercialização de produção rural (deduzidas as receitas de revenda que não devem ser consideradas como base de cálculo, sob pena de manifesta ilegalidade), cumpre esclarecer que todas elas são manifestamente improcedentes, conforme restará demonstrado a seguir. Valores apontados como eventuais diferenças remanescentes se referem a parcelas que não devem ser incorporadas à base de cálculo, tais como IPI e ICMS. Além disso, na improvável hipótese de persistirem valores remanescentes não são devidos em razão da chancela judicial proferida nos autos da ação judicial nº 0028332-45.2010.4.01.3400 (o que lhe garantirá a devolução dos valores pagos).

19 – A DRJ acabou avaliando como adendo à defesa essa parte mas considerou que não houve nenhum tipo de comprovação por parte da contribuinte em relação às retificações propostas tais como Notas Fiscais ou planilhas demonstrativas da incidência equivocada.

20 – Além das considerações indicadas na decisão recorrida, que entendo corretas, entendo que caberia ao contribuinte através de decisão judicial trazer essas matérias (de exclusão de IPI e ICMS) no bojo da decisão judicial, para cumprimento pela Fiscalização, pois entendo que não existe, obviamente na legislação a exclusão pura e simples desses tributos da base de cálculo da contribuição.

21 – Além disso pelo teor da decisão judicial levada a efeito pelo contribuinte, ela não diz sobre a obrigatoriedade de exclusão de tais itens. Entendo que são passíveis de exclusão apenas aquelas parcelas referentes a própria contribuição questionada e que foram depositadas em juízo a fim de não serem lançadas em duplicidades. Por isso o provimento do item anterior.

22 – Outro fato que entendo pertinente é que a decisão judicial diz que sua natureza é de questionamento pela inexistência de relação jurídica, ou seja, pela não incidência da contribuição e não a exclusão da base de cálculo de determinados tributados. Por isso a



própria Fiscalização para cumprimento da ordem judicial reconhece a necessidade de exclusão de apenas os valores relacionados aos depósitos judiciais da contribuição para se evitar sua duplicidade.

23 – Por esses motivos, entendo nessa parte pelo desprovimento do recurso do contribuinte.

### Conclusão

24 - Diante do exposto, conheço do Recurso especial do contribuinte para dar-lhe parcial provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

### Voto Vencedor

Conselheiro Maurício Nogueira Righetti – Redator designado

Em que pese a logicidade do voto do Relator, peço-lhe licença para dele divergir no que toca à matéria “*existência de depósitos judiciais*”.

Isto porque, entendeu o Relator que os valores depositados deveriam se excluídos do lançamento, já que eles próprios teriam o condão de constituir o crédito tributário correspondentes.

Não obstante concordar com a assertiva de que os depósitos judiciais constituem o crédito tributário, o fato é que, ainda que haja depósitos judiciais, mesmo integrais, não se pode dizer haver qualquer ilegalidade no lançamento.

A esse propósito, trago à colação, como razões de decidir, voto da lavra deste Conselheiro por ocasião do julgamento do acórdão 2402-006.653, de 3/10/18. Confira-se:

No que toca à primeira matéria, apreciada de ofício por este Colegiado, traz o Relator a ementa do REsp 1140956/SP, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, em especial com destaque para seu item 4, adiante colacionado:

**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.**

Da literalidade do excerto acima, percebe que teria sido assentada a impossibilidade da lavratura do auto de infração na constância de depósito prévio e no montante integral.

Todavia, a julgar pelos demais pontos da ementa, penso que o alcance do julgado referiu-se, em especial, à **cobrança** do crédito relacionado ao depósito em seu montante integral e não propriamente ao exercício do direito potestativo do lançamento, preconizado no artigo 142 do CTN.

Note-se que é assentado que os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequindo no bojo de ação anulatória, 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.

Assim, na forma do ementado, como mesmo na hipótese do depósito integral promovido no bojo de **ação anulatória**, quando já se tem o crédito constituído de ofício pela administração tributária, ainda assim fez-se constar o impedimento a lavratura do correspondente auto de infração, sou levado a concluir que o intento do julgado foi, em verdade, assentar a vedação à cobrança, inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, caso referido depósito tenha se dado, evidentemente, antes do executivo fiscal, resultando em sua extinção (da execução).

Some-se a isso, trecho do voto do Ministro Luiz Fux, naquele julgado, que assim se inicia: "É que nas 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."

Dessa premissa, percebo, de forma clara, que diante de uma das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, há um impedimento da prática de atos de cobrança, que têm início em momento posterior ao lançamento. Ou seja, os atos de cobrança não se confundem com o ato do lançamento.

Nesse rumo, imagino que o depósito no montante integral tende a impedir a cobrança e, no máximo, quanto ao lançamento, dispensar a sua promoção, mas não impedi-la.

Tomemos a lição de Leandro Paulsen <sup>4</sup> sobre o assunto, quando diz: "Note-se que, com o depósito, o próprio contribuinte formaliza a existência do crédito e, já tendo o contribuinte apurado o montante devido e o afetado ao resultado da demanda mediante o depósito, não há que se exigir lançamento, salvo para a constituição de eventual diferença por montante superior ao que foi depositado."

Ou seja, "**não se exige**", o que não significa dizer que haja um impedimento jurídico.

Nesse sentido, o acórdão 9101-003.686 – 1ª Turma, de 07.08.2018:

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.** (destaquei).

No presente caso, há de se registrar que a manutenção do lançamento não trará qualquer prejuízo ao recorrente, na medida em que o crédito, uma vez garantido mediante depósito, não poderá ser eventualmente cobrado, restando sobrestado até que sobrevenha decisão definitiva na demanda a que se refere. Se lograr êxito o contribuinte, haverá o levantamento do depósito em juízo e a conseqüente extinção do crédito por força do artigo 156, X, do CTN; caso contrário, haverá a imputação dos depósitos nestes autos, transformando-os em pagamento definitivo, ocasionando a extinção do crédito tributário por "conversão em renda".

Ainda em reforço, é bom destacar a Súmula CARF nº 132, que em seu enunciado caminha no sentido de admitir o lançamento de sobre débito objeto de depósito judicial. Confira-se:

**Súmula CARF nº 132**

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Posto desta forma, VOTO por NEGAR provimento ao recurso do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti