



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.914106/2012-03
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.370 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente BANCO DO BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. AGUARDANDO DO TRÂNSITO EM JULGADO.

O direito creditório declarado na compensação deve possuir liquidez e certeza, consoante o disposto no artigo 170 do CTN. Após a edição da Lei Complementar nº 104/2001, com a inserção do art. 170-A no CTN, ficou expressamente vedada a compensação de valores, objeto de Ação Judicial, antes do trânsito em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Alexandre Evaristo Pinto, que lhe deram provimento parcial, nos termos da declaração de voto do Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Julgamento iniciado dia 10/03/2021 e finalizado dia 11/03/2021, no período da tarde.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte acima identificado contra o Acórdão n.º 1402-002.406, de 16/02/2017, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. VEDAÇÃO. ART. 170-A DO CTN.

O direito creditório declarado na compensação deve possuir liquidez e certeza, consoante o disposto no artigo 170 do CTN.

Após a edição da Lei Complementar n.º 104/2001, com a inserção do art. 170-A no CTN, ficou expressamente vedada a compensação de valores, objeto de Ação Judicial, antes do trânsito em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de impedimento dos Conselheiros representantes da Fazenda Nacional e negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

No recurso especial, o contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à aplicação do art. 170-A do CTN.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso, conforme o despacho exarado em 27/07/2017 pelo então Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

O reconhecimento da divergência jurisprudencial está embasado em parecer que apresenta as seguintes considerações:

[...]

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Divergência de interpretação do art. 170-A do CTN – crédito utilizado pelo contribuinte não é objeto de contestação judicial”

[...]

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu por manter a *diferença gerada pela exclusão do valor das multas de mora, objeto daquele feito judicial* [Ação Ordinária n.º 2598653.2012.4.01.3400], decorrente de procedimento de imputação de débito, efetuado pela Administração Tributária, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 1401-001.494, de 2016), do mesmo sujeito passivo, decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que, *considerar que os valores [...] devem ser descontados da multa de mora, por meio da imputação proporcional, [...] implica cobrar a referida multa, em violação ao que determinou a ação judicial* [Ação Ordinária n.º 2598653.2012.4.01.3400]. Por

tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada.**

Para o processamento do recurso, o contribuinte desenvolve os argumentos apresentados a seguir:

DOS FATOS.

- Srs. Conselheiros, o Recorrente transmitiu as DCOMPs n.º 34365.43399.300412.1.7.03-8008 e 24938.40802.300712.1.3.03-7396 para compensar débitos próprios de IRPJ, código de receita 2319, referente aos períodos de apuração de janeiro/2011 e junho/2012, com créditos de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2009, no valor total de R\$ 76.873.419,78;
- No decorrer da análise do direito creditório, a DRF, de forma equivocada, apontou supostas inconsistências relativas ao crédito informado, sobretudo a não aceitação das denúncias espontâneas realizadas, abatendo dos valores efetivamente pagos, as multas que são objeto da Ação Anulatória n.º 25986-53.2012.4.01.3400 - não confirmando integralmente a parcela relativa aos DARFs utilizados para composição do saldo negativo de CSLL demonstrado nas DCOMPs;
- O Recorrente apresentou manifestação de inconformidade alegando inexistir tributo a ser recolhido, e que a DRF utilizou parâmetros de proporcionalidade considerando a aplicação de multa moratória para os pagamentos efetuados mediante a utilização de denúncia espontânea, reduzindo o valor do principal do tributo efetivamente recolhido pelo Recorrente;
- A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, e o acórdão da DRJ objeto de Recurso Voluntário, que teve seu provimento negado;
- Do acórdão do CARF, foram opostos Embargos de Declaração, que restaram inadmitidos;

DA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE NÃO É OBJETO DE CONTESTAÇÃO JUDICIAL.

- Ao analisar o procedimento adotado pelo Contribuinte, a DRJ e o Acórdão recorrido entenderam, indevidamente, que o contribuinte estava fazendo uso de crédito pendente de decisão judicial, referente às multas não recolhidas em denúncia espontânea, para compensar os débitos de IRPJ, aplicando o art. 170-A do CTN;
- O que de fato ocorreu no presente caso, foi a DRF ter reduzido o valor dos tributos pagos pelo Contribuinte, para imputar o pagamento da multa, e assim reduzir o crédito existente em favor do Contribuinte;
- No julgamento do processo 10166.902555/2013-81 (do mesmo contribuinte), a 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 1ª Seção, compreendendo claramente a ilegalidade da imputação efetuada pela DRF, decidiu em sentido contrário, e reconheceu a integralidade do crédito, impedindo a imputação do pagamento de multa sob discussão judicial, afastando a aplicação do Art. 170-A do CTN;

- Assim, apresentamos analiticamente a divergência de entendimento entre a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, e a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, ambas da 1ª Seção: [...];

- O valor da multa não recolhida em função da aplicação do instituto da Denúncia Espontânea, exigida pela Fazenda e questionado judicialmente, não foi incluído pelo Contribuinte como crédito a ser compensado;

- Assim, o art. 170-A do CTN só seria aplicável se o crédito utilizado pelo Contribuinte da DCOMP fosse objeto de contestação judicial, o que não ocorreu no presente caso;

DO OBJETO DA DECISÃO JUDICIAL - DA EXCLUSÃO DA MULTA NA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

- Esclarecemos que Ação Anulatória n.º 25986-53.2012.4.01.3400, em curso na 9ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, busca a declaração de inexigibilidade das multas lançadas/cobradas pela RFB, em virtude das denúncias espontâneas realizadas, por ocasião do reprocessamento pelo Contribuinte das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, dos períodos de 2009 a 2011;

- Com base nos permissivos legais que regem a matéria, a denúncia espontânea se constitui em exceção à responsabilidade por infrações à legislação tributária, eximindo o contribuinte de tal ônus. Por força do art. 138 do CTN, os pressupostos cumulativos da exclusão da responsabilidade são: a confissão espontânea e a desistência do proveito da infração;

- A decisão liminar da referida Ação Anulatória foi proferida nos termos abaixo, e ainda permanece vigente:

"Com estes fundamentos, aplico os comandos dos artigos 273, §7º, e 461, §5º do Código de Processo Civil, e imponho obrigação de fazer consistente de, em primeiro lugar que, se formalizado eventual lançamento fiscal, fique suspensa a exigibilidade até segunda ordem deste Juízo Federal e, em segundo, de obstar a inscrição do Cadastro Fiscal da instituição autora em bancos de dados de devedores inadimplentes ou similares, tais como CADIN e SICAF ou de inscrever eventual crédito fiscal em Dívida Ativa, também aguardando eventual decisão liberatória."

- Assim as multas aplicadas/cobradas não foram pagas, e em nenhum momento compuseram o saldo negativo do tributo apurado pelo Contribuinte, e que foi utilizado para a compensação de débitos próprios do Recorrente nas DCOMPs n.º 34365.43399.300412.1.7.03-8008 e 24938.40802.300712.1.3.03-7396;

DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO EM FAVOR DO CONTRIBUINTE. DOS PAGAMENTOS REALIZADOS.

- Ao promover o reprocessamento de sua base de cálculo (IRPJ e CSLL), em face dos ajustes realizados na apuração do lucro real e pelas inconsistências detectadas, o Contribuinte efetuou pagamentos complementares, devidos de fato e de direito, referentes ao principal e aos juros, nos exatos termos do art. 138 do CTN, conforme abaixo: [...];

- Verifica-se que o Fisco deixou de reconhecer a integralidade dos pagamentos efetuados pelo Contribuinte, pois imputou indevidamente, parte do valor do tributo pago, para a quitação de multas que não eram exigíveis;

- A impossibilidade da compensação de ofício, na forma realizada pela DRF, em especial de multas não pagas em decorrência de denúncias espontânea, encontra-se com entendimento pacificado no CARF: [...];
- Por fim, uma vez demonstrado que houve o pagamento dos tributos, que as multas estavam com a exigibilidade suspensa, e que os valores das multas *sub judice* não integram o valor utilizado para a compensação, não é aplicável o art. 170-A do CTN, conforme entendimento constante no Acórdão 1401-001.494 (Acórdão Divergente);

DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o Acórdão recorrido, reconhecendo o direito do Recorrente promover a compensação integral do direito creditório apurado e homologar integralmente as DCOMPs objeto do presente feito, em face da real e demonstrada existência de crédito em favor do Contribuinte.

Em 28/07/2017, o processo foi encaminhado à **PGFN**, para ciência do despacho que deu seguimento ao recurso especial do contribuinte. Nos termos do art. 23, §§ 8º e 9º, do Decreto n.º 70.235/72, a PGFN seria considerada intimada ao término do prazo de trinta dias contados da data acima referida, mas bem antes disso, em 07/08/2017, o referido órgão apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, com os seguintes argumentos:

DAS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

- A Constituição Federal (CF) estabelece no art. 5º, II, que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. É a consagração genérica do princípio da legalidade ou do primado da lei, o qual é basilar no Estado Democrático de Direito;
- A par dessa previsão genérica do referido princípio, em relação à Administração Pública a CF contém específica previsão no art. 37, caput, segundo o qual a “administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”; (grifos da PGFN);
- Significa dizer que a Administração Pública, da qual a Secretaria da Receita Federal (SRF) faz parte, tem o dever de atuar para a consecução do interesse público, porém tal atuação deve se dar de acordo com o que determina a lei, expressão essa entendida hodiernamente como vinculação à lei em sentido estrito e aos postulados de direito (princípios, regras, etc.);

Assim, cumpre analisar os textos normativos atinentes à compensação aos quais o agente público deve obediência;

Em primeiro lugar, o CTN em seus arts. 156, II, e 170 prescrevem o seguinte: [...];

- Como se pode concluir da leitura dos dispositivos transcritos, o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora,

que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias;

- A fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário, foram editadas leis, dentre as quais se destaca a de n. 9.430/96, com as alterações posteriores;

- De fato, tanto o CTN (art. 170) quanto a Lei nº 9.430/96 (arts. 73 e 74), com as alterações posteriores, e demais atos normativos aplicáveis à matéria estipularam normas condicionantes da compensação não só com a finalidade de verificar se os créditos de que um contribuinte se diz titular são líquidos e certos e aptos a liquidar os respectivos débitos, mas também com o desejável objetivo de controlar os créditos tributários extintos por compensação, impedindo, assim, a dispensa dos referidos créditos tributários fora dos casos previstos no CTN (art. 141);

- Por outro lado, essa normatização permite que o sujeito passivo escolha se pretende utilizar eventuais créditos de que seja titular para compensar com débitos que tenha junto à Fazenda Pública, com a possibilidade de exercer o contraditório e a ampla defesa no procedimento em caso não homologação da compensação declarada, ou se prefere receber esses mesmos créditos através dos procedimentos de ressarcimento e/ou restituição;

- Nada obstante, deixar ao talante do contribuinte a possibilidade de proceder às compensações da maneira que quiser pode levar a que se pretenda extinguir, extemporaneamente, um crédito tributário sem o pagamento dos devidos acréscimos legais (no caso, juros), como deseja a contribuinte;

- A simples confirmação da existência do indébito tributário, na hipótese, não retira a necessidade do referido controle, já que, ao estabelecer requisitos para a compensação tributária, o legislador preocupou-se também com o acompanhamento da extinção dos créditos tributários respectivos, além de sua correta atualização pelos índices aplicáveis a cada espécie;

- Por essas razões é que todas as normas e argumentos acima expostos levam à conclusão de que o instituto da compensação tem, no Direito Tributário, tratamento diverso do que lhe é dado pelo Direito Privado, mais especificamente o Direito Civil, mormente em face do princípio da legalidade. Nesse ponto, é importante transcrever parte do Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499/2005, que corrobora o que vem sendo exaustivamente defendido nesta peça: [...];

- Como visto, permitir que o sujeito passivo realize compensações por meio de procedimentos diversos dos previstos na legislação específica significa dar à compensação o tratamento que lhe é dado pelo Direito Privado, em flagrante ofensa aos arts. 109 e 170 do CTN;

- De fato, o caput do art. 170 do CTN, desde a edição deste Instrumento Normativo, consigna que a compensação no âmbito tributário está condicionada à liquidez e à certeza do crédito apurado, com o que será possível confrontá-los com débitos vencidos ou vincendos do mesmo sujeito passivo para com o ente tributante respectivo;

- Diante de inúmeros problemas causados à Administração Tributária em decorrência de compensações autorizadas por decisões judiciais não transitadas em julgado, o legislador resolveu editar norma de caráter interpretativo com o fito de melhor expressar a impossibilidade do contribuinte efetivar compensação antes da definitividade de decisão judicial que a subsidia;

- É o que se verifica do inteiro teor do art. 170-A do CTN, introduzido pela LC n.º 104/2001:

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

- Saliente-se que já era possível, antes mesmo da edição da LC 104/2001, retirar o entendimento explicitado no art. 170-A do CTN do conteúdo do art. 170 do mesmo Código, o qual pronuncia a liquidez e certeza do crédito tributário como pressupostos necessários à realização da compensação tributária;

- Com efeito, não há como se depreender a liquidez e certeza de crédito tributário ainda submetido a discussão judicial, tal como sói acontecer nos presentes autos, porquanto se sabe que o referido crédito permanece sujeito a modificações futuras em decorrência da própria contenda judicial;

- Assim, qualquer encontro de contas entre créditos e débitos tributários que tenha por fundamento decisão judicial não transitada em julgado poderá futuramente sofrer profundas alterações ou até mesmo ser desfeito, uma vez que a demanda judicial está sujeita a várias instâncias, estas que, nos termos do sistema jurídico pátrio, têm competência suficiente para alterar ou reformar qualquer provimento judicial favorável ao contribuinte nesse aspecto;

- Essa, portanto, é a inteligência que se retira do teor do art. 170 do CTN e que restou corretamente explicitada no conteúdo do art. 170-A do mesmo Código;

- Tais orientações são dadas no Parecer PGFN/CDA/CAT N.º 1499/2005, da seguinte maneira:

[...]

109. Em resumo, pode-se afirmar que a RFB apenas deve dar cumprimento a decisões contrárias ao art. 170-A do CTN se e quando estas forem expressas e inequívocas ao determinar/autorizar que a compensação se faça antes do trânsito em julgado ou que a ela não se aplique o art. 170-A do CTN, sendo certo que esta situação apenas se caracteriza em pronunciamentos jurisdicionais de eficácia imediata, ainda que “condicionada” ao futuro desenrolar do processo, como são, por exemplo, as liminares em ações cautelares e em mandados de segurança, as antecipações de tutela em ações ordinárias e os acórdãos de tribunais regionais federais contra os quais apenas estejam pendentes recursos sem efeito suspensivo (recurso especial e recurso extraordinário).

- Nesse mesmo sentido, é necessário atentar para o que dispõe o art. 74, caput, da Lei n.º 9.430/96, segundo o qual o crédito reconhecido judicialmente passível de compensação é somente aquele com trânsito em julgado, norma que corrobora o explicitado nos arts. 170 e 170-A do CTN;

- Esclarecidas essas questões, infere-se que é indevida a compensação feita pelo sujeito passivo amparada em provimento jurisdicional liminar, por descumprir os arts. 170 e 170-A do CTN, bem como o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com as alterações posteriores;

- Ademais, a matéria em tela encontra-se judicializada, incidindo na hipótese a Súmula CARF n.º 1, de forma que não se poderá tomar conhecimento das alegações da recorrente acerca da possibilidade de compensação dos citados créditos;
- Como se observa do relatório e do v. Acórdão da DRJ, a presente contenda guarda direta relação com a Ação Ordinária n.º 2598653.2012.4.01.3400, em trâmite perante a 1ª Região da Justiça Federal, na qual se discute a exigência de multa de mora em denúncias espontâneas realizadas pelo Contribuinte;
- Ao seu turno, verificando as razões dos apelos da Recorrente, os termos do v. Acórdão recorrido e, inclusive, o Processo Administrativo n.º 10166.729707/2012-12 (expediente de controle do débito debatido em esfera judicial), apenso ao presente, fica muito claro que o crédito não homologado pelo r. Despacho Decisório tem origem na diferença gerada pela exclusão do valor das multas de mora, objeto daquele feito judicial, decorrente de procedimento de imputação de débito, efetuado pela Administração Tributária;
- Ainda que exista clara relação entre o feito judicial e este Processo Administrativo, vez que tanto a exoneração do pagamento daquelas multas, como a sua manutenção, por via judicial, afetariam a discussão desse feito, a norma que incide com precisão e perfeita adequação ao caso é a do art. 170-A do CTN, posto que fora prematuramente pretendida a compensação na esfera administrativa;
- E exatamente pela violação desta norma que, agora, verifica-se essa correlação processual, cronologicamente defeituosa, entre os processos de esferas jurisdicionais distintas, sendo ainda futuro e incerto seu direito à compensação;
- Uma vez que o artigo 170-A supra transcrito não faz qualquer referência à natureza ou à origem do direito creditório pleiteado, o fato de a matéria já sido objeto de dispensa de recursos por parte da PGFN não interfere na conclusão pela falta de liquidez e certeza do direito creditório em questão;
- Ora, se a compensação deve esperar o encerramento da ação judicial mesmo em casos concretos de inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, mais ainda deve ela também aguardar o trânsito em julgado quando se tratar de dispensa de recurso pela PGFN;
- Por fim, cumpre destacar que consulta ao endereço eletrônico do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, realizada na data de prolação da decisão recorrida, comprovou que a ação ordinária movida pela contribuinte não havia sequer sido decidida em primeira instância;
- Assim, parte do saldo negativo pleiteado pela interessada pressupõe o afastamento da multa de mora. Esta parcela do direito creditório, por se basear em decisão judicial não transitada em julgado, não ostenta as características de liquidez nem certeza, impedindo seu cômputo na formação do saldo negativo passível de ser utilizado em compensações;
- Ante todo o exposto pugna a Fazenda Nacional para que seja negado provimento ao recurso especial, mantendo-se o acórdão proferido pela e. Turma *a quo* por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

Corretas as razões pelas quais o recurso especial foi admitido, relativamente à matéria em pauta, razão pela qual, nos termos do despacho de admissibilidade, dele conheço.

2. Mérito

No caso, o contribuinte ingressou com ação judicial pleiteando a dispensa de recolhimento de multa de mora sobre recolhimentos extemporâneos de estimativas mensais de CSLL, invocando denúncia espontânea.

Vale dizer que o que está sendo discutido judicialmente afeta diretamente o direito creditório utilizado nos PER/DCOMP objeto deste processo, ou seja, o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2009.

Os acréscimos legais (multa de mora e juros de mora) acompanham a rubrica principal, são partes de um todo, mas o saldo negativo é composto apenas pelos valores da rubrica principal.

Assim, se houver decisão favorável ao contribuinte, dispensando a multa de mora, o valor recolhido corresponderá a uma parte maior de rubrica principal (no cálculo de imputação proporcional), e o valor do saldo negativo será maior.

Mas se a decisão for desfavorável, o que implicará em incluir a multa de mora no cálculo da imputação proporcional, o saldo negativo será menor.

Está bem claro, portanto, que parte do saldo negativo reivindicado **depende diretamente do resultado da ação judicial**, o qual, apesar de o contribuinte ter transmitido o PER/DCOMP antes de ingressar com a ação judicial, ao também assim fazer, fica-se adstritos ao que for decidido pelo Poder Judiciário, devendo, portanto, aguardar-se o trânsito em julgado da ação judicial em foco. E este é o ponto. O objeto do pedido, entendo, é diverso e a relação de dependência entre a compensação pleiteada e a ação judicial interposta é o que se precisa ter em mente para o deslinde da matéria.

E, neste sentido, não vejo como se deixar observar o disposto no art. 170-A do CTN.

O problema é que, invariavelmente, nos casos em que a discussão judicial afeta a formação de um determinado direito creditório reivindicado pelo contribuinte, e havendo alguma decisão que lhe seja favorável no curso do processo (em relação ao mérito da questão debatida), ele sempre poderá alegar que a Administração Tributária está descumprindo tal decisão ao lhe impor o requisito do trânsito em julgado para a utilização do referido crédito (cobrança indireta). Mas isso implica justamente em antecipar a utilização do crédito, em afronta ao art. 170-A do CTN.

Ou seja, se o crédito reivindicado depende diretamente do resultado da referida ação judicial, o contribuinte tem que aguardar o trânsito em julgado da decisão proferida nessa ação, para, só então, fazer a compensação do crédito. Esse é o sentido do comando dado pelo referido artigo do CTN.

Adoto, portanto, para este caso concreto, os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, *in verbis*:

[...]

Como se observa do relatório e do v. Acórdão da DRJ, a presente contenda guarda direta relação com a Ação Ordinária n.º 2598653.2012.4.01.3400, em trâmite perante a 1ª Região da Justiça Federal, na qual se discute a exigência de multa de mora em denúncias espontâneas realizadas pelo Contribuinte.

Ao seu turno, verificando as razões dos apelos da Recorrente, os termos do v. Acórdão recorrido e, inclusive, o Processo Administrativo n.º 10166.729707/2012-12 (expediente de controle do débito debatido em esfera judicial), apenso ao presente, fica muito claro que o crédito não homologado pelo r. Despacho Decisório tem origem na diferença gerada pela exclusão do valor das multas de mora, objeto daquele feito judicial, decorrente de procedimento de imputação de débito, efetuado pela Administração Tributária.

Confira-se as razões recursais da Recorrente (fls. 487): [...];

E também trecho do v. Acórdão recorrido sobre tal tema (fls. 477 a 479): [...];

Cabe aqui frisar que se entendeu no v. Acórdão que não haveria, propriamente dita, a identidade total entre causas, por não se tratar de cobrança:

Com isso [instauração de processo administrativo para controlar e acompanhar as multas debatidas no Poder Judiciário], a parcela atinente à multa de mora foi apartada a fim de que se aguarde a possibilidade de cobrá-la. Caso a contribuinte saia vitoriosa na lide judicial, os valores correspondentes à multa de mora não lhe serão exigidos.

Por conseguinte, a imputação proporcional promovida pela Autoridade Tributária não significa a cobrança da multa de mora nos pagamentos em atraso. Trata-se apenas de um procedimento realizado a fim de se viabilizar a exclusão da parcela objeto da ação judicial na apuração do saldo negativo de CSLL, enquanto ausente o trânsito em julgado.

Lembre-se, por oportuno, que o efeito extintivo dos débitos incluídos em Declaração de Compensação (Dcomp) impõe a necessária liquidez e certeza do crédito no momento da sua transmissão, sob pena de sua desconsideração.

De fato, ainda que possa aparentar ser o caso de incidência da Súmula CARF n.º 1 (o que poderia obstar o julgamento de mérito deste expediente), verificando, especificamente, o objeto da Ação Ordinária e a compensação pretendida nestes autos, conclui-se que esses processos não possuem a identidade tratada naquele entendimento sumular.

Nesse sentido, na peça exordial da Ação alega-se que o valor das multas foi adicionado ao conta corrente. Por isso, um dos seus pedidos é declarar a nulidade da inclusão destes valores no sistema da Receita Federal do Brasil (fls. 536): [...];

E, de fato, esses lançamentos realizados em conta corrente do contribuinte junto a DRF deram, mediatamente, como consequência procedimental, origem à denegação parcial do crédito declarado na transmissão das DCOMPs, que deflagrou a instauração deste Processo Administrativo.

Contudo, não foi pleiteado perante o Poder Judiciário a compensação do valor daquelas multas especificamente, estando a matéria referente ao gozo do suposto crédito fora da

alçada judicial. A compensação, na forma como intentada pelo Contribuinte, é um direito que depende da prévia procedência, incontestemente, da Ação Ordinária.

E analisando os acórdãos que deram origem à referida Súmula nº1 do CARF, verifica-se que nas hipóteses em que os Processos Administrativos versavam sobre compensação e restituição, as Ações Judiciais já continham pedidos de compensação ou restituição dos tributos lá debatidos, como é o caso do Acórdão nº 302-36429, proferido pela C. 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, de relatoria da I. Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, publicado em 19/10/2004, bem como do Acórdão nº 201-78277, proferido pela C. 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de relatoria da I. Conselheiro Gustavo Vieira de Melo Monteiro, publicado em 15/03/2005.

Ainda que exista clara relação entre o feito judicial e este Processo Administrativo, vez que tanto a exoneração do pagamento daquelas multas, como a sua manutenção, por via Judicial, afetariam a discussão desse feito, a norma que incide com precisão e perfeita adequação ao caso é a do art. 170-A do CTN, posto que fora prematuramente pretendida a compensação na esfera administrativa. Confira-se:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

E exatamente pela violação desta norma que, agora, verifica-se essa correlação processual, cronologicamente defeituosa, entre os processos de esferas jurisdicionais distintas, sendo ainda futuro e incerto seu direito à compensação.

Futuro e incerto pois os autos daquela Ação Ordinária, na qual não há depósito e nem há prova cabal de que, nesse momento ainda perdura a liminar suspendendo a exigibilidade das multas de mora, ainda encontram-se conclusos para sentença (desde agosto de 2013): [...];

Frise-se que qualquer que seja a sentença proferida, esta poderá ser objeto de recursos, em mais duas instâncias judiciais, até seu trânsito em julgado.

Nesse sentido, alega a Recorrente ser incidente ao seu caso os Atos Declaratórios nº 04/2011 e 08/2011 da PGFN, que dispensam a apresentação de contestações e recursos em processos que versam sobre a exigência de multa de mora em denúncia espontânea.

Contudo, as peças judiciais da Fazenda Nacional, acostadas nos autos pela própria Recorrente, demonstram que, em junho de 2013, a D. PGFN não só interpôs Agravo Retido (recurso juntado aqui às fls. 551 a 554), como ainda pugnava pela total improcedência da Ação, que fora ajuizada em 2012, podendo, em face da dispensa de contestação e recursos, abster-se o I. Procurador de postular contra o direito pleiteado na peça vestibular.

Mas não foi esse o caso. Confira-se: [...];

Em relação à alegação de ter sido a matéria de Direito julgada pelo E. Superior Tribunal de Justiça, nos termos do art. 543C do antigo CPC (entendimento este que vem sendo reiteradamente aplicado por este Conselheiro), no presente caso, tratando-se de compensação, a pendência do trânsito em julgado da Ação Ordinária que debate valor que compõe o crédito (independentemente da sua matéria legal) atrai a vedação expressa do art. 170-A do Codex Tributário, não restando autorizado o julgamento meritório como previsto nos termos do § 2º do art. 62 do RICARF/MF.

Até porque a efetiva exigência das multas de mora das denúncias espontâneas é objeto do Processo Administrativo nº 10166.729707/2012-12, apenso a estes autos, que se presta apenas para controlar essa cobrança. Já o presente expediente, versa exclusivamente sobre a homologação ou não do crédito pretendido, objeto esse manifestamente distinto daquele do apenso, que formalmente exige o débito.

Por fim, ressalte-se que, enquanto viger eventual medida judicial suspensiva, não deverá, sob qualquer circunstância, exigir-se o débito oriundo das multas, independentemente da negativa da compensação declarada.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a homologação apenas parcial da DCOMP n.º 34365.43399.300412.1.7.03-8008 e a não homologação da DCOMP n.º 24938.40802.300712.1.3.03-7396.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Em que pese o bem estruturado voto da d. conselheira relatora, que acolheu a fundamentação do acórdão recorrido, entendo que a solução proposta não é a que mais se adequa ao presente caso.

Entendo que é inadequado o desprovimento do presente recurso especial, com base na aplicação do art. 170-A do CTN em face da ação judicial proposta pela contribuinte, tendo em vista que a solução deste litígio encontra-se intrinsecamente vinculada àquela discussão judicial.

Explico.

Embora não haja identidade absoluta entre o objeto da ação judicial e o pedido de compensação veiculado neste processo, o que impede a aplicação direta da Súmula CARF n.º 1¹, é inegável a identidade da questão de fundo que se discute em ambos os processos, qual seja a aplicação do instituto denúncia espontânea, com vistas à exigência ou não da multa de mora.

Assim, a exigência da multa de mora sobre os créditos recolhidos e compensados e a consequente não homologação da compensação, implicaria em afronta direta à decisão judicial que determinou a suspensão da exigibilidade de eventual lançamento fiscal (leia-se: qualquer modalidade de exigência fiscal) das multas moratórias e que fosse obstada a sua inscrição em dívida ativa, situação, de resto, reconhecida desde a decisão de primeiro grau.

Desta feita, entendo que melhor solução para o presente caso é a vinculação do processo administrativo ao referido processo judicial, no qual se discute essencialmente o mesmo crédito ora em litígio.

¹ Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para vincular a decisão do presente processo ao quanto vier a ser decidido nos autos da Ação Ordinária n.º 25986.53.2012.4.01.3400, devendo ser sobrestada a liquidação da compensação pleiteada nestes autos até o trânsito em julgado do referido processo judicial.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

A Contribuinte questiona o Acórdão n.º 1402-002.406, que negou provimento a recurso voluntário por meio do qual ela pretendia a homologação integral das compensações declaradas a partir de 30/04/2012 e vinculadas ao saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2009. Referido crédito foi parcialmente reconhecido porque confirmadas antecipações de R\$ 1.447.887.326,00 do total de R\$ 1.454.844.939,46 informadas para o período. A diferença, como demonstrado às e-fls. 99/100, decorre do pagamento de estimativas em atraso, em 13/02/2012, acrescidas de juros de mora, mas sem multa de mora, do que decorreu a imputação proporcional dos pagamentos efetuados aos débitos com os acréscimos integrais, e consequente validação, apenas, de parte do principal pago.

Desde a manifestação de inconformidade a Contribuinte aduz que pleiteou judicialmente o reconhecimento da denúncia espontânea e o afastamento da multa de mora nos recolhimentos em atraso por meio do processo n.º 25986-53.2012.4.01.344. Conforme e-fls. 92/93, tratar-se-ia de Ação Ordinária na qual foi relatado o reprocessamento de cálculos do IRPJ e CSLL nos anos-calendário 2009 a 2011 em razão de critérios de dedução de perdas de operações de crédito, resultando em apuração unilateral de valores não recolhidos, pagos com o acréscimo de juros de mora *e também das obrigações acessórias*. Houve antecipação de tutela deferida em 04/06/2012 impondo *obrigação de fazer consistente de, em primeiro lugar, que se formalizado eventual lançamento fiscal, fique suspensa a exigibilidade até segunda ordem deste Juízo Federal e, em segundo, de obstar a inscrição no Cadastro Fiscal da instituição autora em bancos de dados de devedores inadimplentes ou similares, tais como CADIN e SICAF ou de inscrever eventual crédito fiscal em Dívida Ativa, também aguardando eventual decisão liberatória*.

Consolidando: as estimativas foram pagas em atraso em 13/02/2012, a DCOMP para utilização do saldo negativo formado com elas foi transmitida em 30/04/2012, a ação judicial para reconhecimento do não cabimento da multa moratória foi proposta em 30/05/2012 e a tutela antecipada foi concedida em 04/06/2012. O despacho decisório de homologação parcial se dá quando ainda vigente a tutela antecipada, sem ter sido proferida sentença na ação ordinária.

A decisão de 1ª instância acrescenta que um dia depois dos pagamentos a Contribuinte retificou as DCTF (com exceção do débito de 30/09/2009) e, logo depois, a DIPJ. E, quanto ao litígio, pauta-se no entendimento de que houve renúncia à discussão administrativa da denúncia espontânea em razão da propositura da ação judicial; afirma a impossibilidade de utilização do direito creditório daí decorrente em razão da vedação expressa no art. 170-A do CTN; e, invocando manifestação do Supremo Tribunal Federal, observa que *se a compensação deve esperar o encerramento da ação judicial mesmo em casos concretos de*

inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, mais ainda deve ela também aguardar o trânsito em julgado quando se tratar de dispensa de recurso pela PGFN. Anota que a ação judicial ainda pendia de sentença, e observa que, como indicado no processo apenso, o “saldo do débito resultado da diferença entre o valor principal e o valor efetivamente amortizado, foi transferido para o processo n.º 10166.723481/2012-00, e encontra-se com exigibilidade suspensa, de acordo com a Ação Ordinária, conforme tela seguinte, processo judicial n.º 25986-53.2012.4.01.3400”. Conclui, assim, pela correção do procedimento que resultou no reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado.

O Colegiado *a quo*, de seu lado, afasta a aplicação da Súmula CARF n.º 1 por não haver identidade de objeto entre os litígios administrativo e judicial, e observa que *não foi pleiteado perante o Poder Judiciário a compensação do valor daquelas multas especificamente*, mas que o direito à compensação *depende da prévia procedência, incontestada, da Ação Ordinária*. Ao final, entende perfeita a aplicação do art. 170-A, porque futuro e incerto o direito à compensação da parcela do crédito afetada pela ação judicial, não repercutindo aqui as hipóteses de desistência de recursos em tais matérias ou a sua decisão no rito do art. 543-C do antigo CPC. Conclui, assim, pela impossibilidade de homologação da compensação e, também, de cobrança dos débitos, e nega provimento ao recurso voluntário.

Depois da rejeição de seus embargos de declaração, a Contribuinte suscita dissídio jurisprudencial com base no paradigma n.º 1401-001.494, segundo o qual, *não deve ser subtraída a multa de mora do valor recolhido a título de estimativa para fins de apuração do saldo negativo, quando o contribuinte possui tutela judicial que impede o Fisco de exigir a referida sanção*, pois isso implicaria cobrar a referida multa em violação ao que determinou a ação judicial.

A I. Relatora assentou que parte do saldo negativo compensado depende do resultado da ação judicial, o que impõe a aplicação do art. 170-A do CTN. Contudo, como antes mencionado, a DCOMP foi transmitida antes da propositura da ação judicial, e referido dispositivo versa que:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, **objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo**, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp n.º 104, de 2001) (*negrejou-se*)

Em litígio semelhante, objeto da Resolução n.º 1402-000.843, esta Conselheira, à época relatora do recurso voluntário interposto, concluiu pela necessidade de sobrestamento do julgamento em face de homologação parcial de compensação por confirmação parcial de estimativas também pagas em atraso sem acréscimo de multa de mora. Naquele caso, a suspensão da exigibilidade das estimativas não pagas estava assegurada por depósitos judiciais, e a autoridade julgadora de 1ª instância, para negar o reconhecimento do crédito, invocou o princípio da unidade de jurisdição, bem como a certeza e liquidez exigidas pelo art. 170 do CTN, além da vedação contida no art. 170-A do CTN, e também consignou que não houve retificação das declarações concomitantemente com os pagamentos em atraso. Havia, ainda, discordância acerca da dedução de valores retidos na fonte. Considerando as informações prestadas em diligência, esta Conselheira assim concluiu, e foi acompanhada pela maioria do Colegiado, naquele caso:

Logo, no momento da transmissão das DCOMP o sujeito passivo já contava com decisão administrativa contrária à denúncia espontânea e ainda não havia promovido o depósito judicial das diferenças, nem declarado os débitos recolhidos em atraso. Sob esta ótica, seria possível interpretar que descaberia aplicar retroativamente os efeitos da

decisão judicial ou dos depósitos judiciais a ela vinculados, para assim liquidar em 30/09/2009 os débitos compensados.

Contudo, se assim fosse, este Colegiado não poderia deixar de se manifestar acerca da suficiência dos recolhimentos promovidos em 30/01/2009, abordando os requisitos para caracterização da denúncia espontânea, e observando a vinculação determinada no art. 62-A, do Anexo II do RICARF, dado que o Superior Tribunal de Justiça já decidiu aspectos desta questão no rito do art. 543-C do antigo CPC.

Resta fora de dúvida, porém, que a suficiência dos recolhimentos promovidos em atraso pelo sujeito passivo é questão submetida ao Poder Judiciário, cuja solução não pode ser aqui antecipada, seja em desfavor do sujeito passivo, por inobservância dos requisitos extraídos na interpretação das decisões judiciais vinculantes acerca do tema, seja em seu favor, na medida em que depositado judicialmente o valor em litígio.

De fato, a decisão de negar ao sujeito passivo os efeitos da denúncia espontânea porque não apresentada declaração concomitante dos débitos tardiamente recolhidos pode ser confrontada em decisão judicial que venha a afastar esta exigência e dispensar o pagamento da multa de mora, como, aliás, já expresso na sentença, mesmo frente à informação de que houve irregularidades na retificação das declarações:

[...]

De outro lado, a decisão de admitir suficientes os recolhimentos frente à possibilidade de, em face de decisão judicial final desfavorável ao sujeito passivo, ser determinada a conversão dos depósitos judiciais em renda da União, é postura incompatível com a certeza e liquidez que o art. 170 do CTN exige para extinção de débitos por meio de compensação.

[...]

Há, portanto, uma relação de prejudicialidade entre o processo administrativo e o judicial, que impõe a suspensão do processo administrativo por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil:

Art. 313. Suspende-se o processo:

[...]

V - quando a sentença de mérito:

- a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;
- b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;

[...]

De fato, ainda que proposta posteriormente à apresentação da DCOMP, a ação anulatória, se decidida no mérito, produzirá, necessariamente, efeitos declaratórios e retroativos, para afirmar ou negar a existência dos débitos resultantes do recolhimento em atraso sem acréscimo da multa de mora e, por consequência, negar ou confirmar a suficiência dos recolhimentos promovidos.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de SOBRESTAR o julgamento mediante sua CONVERSÃO em diligência, para que os autos permaneçam na Unidade de Origem até o trânsito em julgado da Ação Ordinária nº 2010.51.01.008660-5 ou, em caso de decisão desfavorável ao sujeito passivo, até a conversão dos depósitos judiciais em renda da União.

Registre-se que naquele caso a suspensão da exigibilidade era assegurada por depósitos judiciais e não havia, no momento da transmissão da DCOMP e nem mesmo depois, decisão judicial reconhecendo a possibilidade de denúncia espontânea, suscitando a discussão acerca da eficácia retroativa dos depósitos judiciais promovidos pelo sujeito passivo e da

necessidade de verificação das condições para reconhecimento da denúncia espontânea no âmbito administrativo. Além disso, a determinação do saldo negativo era também afetada por questionamentos acerca de retenções não confirmadas, prejudicando a identificação, como feito aqui, das compensações não homologadas com a suspensão da exigibilidade conferida na ação judicial.

De toda a sorte, em ambos os casos a ação judicial para discussão acerca de denúncia espontânea no pagamento das estimativas que compõem o saldo negativo foi proposta depois da apresentação da DCOMP. Naquele caso, a decisão desfavorável ao sujeito passivo, que ensejou o depósito judicial dos valores controvertidos e com estes a suspensão da exigibilidade das parcelas correspondentes, além da presença de outros questionamentos, favoreceram a conclusão em favor de uma prejudicial externa. Neste caso, com a tutela antecipada favorável ao sujeito passivo, a autoridade fiscal adotou a providência de suspender a exigibilidade dos débitos cujas compensações não foram homologadas em razão da confirmação parcial das estimativas integradas ao saldo negativo, e a pretensão da Contribuinte, em recurso especial, é ver homologadas suas compensações mediante afastamento do art. 170-A do CTN, na linha do que dispôs o paradigma em litígio também contra ela constituído:

Considerar que os valores pagos a título de estimativas devem ser descontados da multa de mora, por meio da imputação proporcional, para fins de apurar o valor do saldo negativo anual, implica cobrar a referida multa em violação ao que determinou a ação judicial.

A tutela obtida não é para restituir uma exação paga pelo interessado. Se fosse, aí sim, era necessário aguardar o trânsito em julgado da medida para possibilitar a compensação, conforme o art. 170A do CTN citado pelo relator.

A decisão judicial impede que a Fazenda Pública cobre a referida multa. A imputação proporcional com o consequente reconhecimento a menor de saldo negativo é uma forma de exigir a sanção pecuniária. É negar efetividade a uma tutela judicial que impede o fisco de cobrar o valor diligenciado.

Considero, pois, que o saldo negativo pleiteado deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional com a multa moratória. Meu entendimento não corresponde a reconhecer um crédito tributário desprovido de certeza e liquidez em razão do embate judicial. É o contrário. Corresponde a cumprir a decisão judicial que impede a cobrança da sanção moratória.

Ocorre que, com a suspensão da exigibilidade conferida pela autoridade fiscal nestes autos, não se verifica a cobrança referida no paradigma. De outro lado, como se detalhará mais adiante, se o saldo negativo for reconhecido e a compensação homologada na forma proposta no paradigma, caso seja revertida no futuro a decisão precária em favor do sujeito passivo, não será mais possível exigir os débitos correspondentes do sujeito passivo. Ou seja, cumprir a decisão judicial na forma proposta no paradigma tornaria a tutela antecipada em satisfativa.

De toda a sorte, ainda que não se tenha a solução dada pelo paradigma como a mais adequada para o caso concreto, também não é possível concordar com a aplicação, nas circunstâncias aqui presentes, da vedação do art. 170-A do CTN. Isto porque a ação judicial foi proposta depois da apresentação da DCOMP, veículo que, desde a alteração do art. 74, §2º da Lei nº 9.430, de 1996, pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida pela Lei nº 10.637, de 2002, passou a ser constitutivo de compensação, promovendo a extinção imediata dos débitos compensados, ainda que passível de desconstituição mediante ulterior não-homologação da compensação declarada. A compensação, portanto, se efetivou quando elementos formadores do crédito ainda não tinham sido submetidos à apreciação do Poder Judiciário. Assim, se a

autoridade fiscal, ao analisar a validade da compensação na data em que declarada, a desconstituiu por inobservância do art. 170-A do CTN, caberia a sua não-homologação com efeitos imediatos quanto à exigibilidade dos débitos.

É certo que a ação judicial não pode ser ignorada e, inclusive, a submissão do tema ao Poder Judiciário impede a Contribuinte de ver analisada a mesma questão no âmbito administrativo, na forma da Súmula CARF nº 1. Ou seja, a Contribuinte não poderia pleitear, neste processo, que sua compensação fosse homologada por ter se verificado a denúncia espontânea no recolhimento em atraso das estimativas que compõem o saldo negativo. Mas este pleito não foi aqui veiculado.

Analisando a questão sob outra ótica, o que se vê é o impedimento, pela tutela antecipada concedida na ação judicial, da cobrança da multa de mora, de onde se conclui também não ser possível sua cobrança por via transversa, mediante cobrança de débitos compensados em decorrência do reconhecimento parcial do direito creditório e consequente homologação parcial. Ainda que o sujeito passivo não tenha comunicado, na ação judicial, já ter promovido a compensação do saldo negativo, buscando resguardo apenas em relação a uma das consequências de eventual não reconhecimento da denúncia espontânea – a cobrança da multa de mora não recolhida –, sem noticiar a possibilidade de redução de seu crédito por destinação de parte da estimativas pagas à multa de mora não recolhida, fato é que a concessão da tutela antecipada evidencia o reconhecimento da verossimilhança necessária para antecipar a satisfação do direito pretendido pelo autor, qual seja, de não ser obrigado ao acréscimo de multa de mora nos recolhimentos promovidos em atraso.

E é neste cenário, já contemplando a referida decisão judicial, que este Colegiado é chamado a se manifestar sobre a validade do ato de homologação parcial da compensação. Em tais circunstâncias, cabe definir se a autoridade fiscal agiu regularmente em face de uma compensação declarada antes da propositura da ação judicial, mas já tendo em conta decisão judicial que reconheceu a verossimilhança de direito alegado pela Contribuinte. Inclusive, é sob esta visão de contencioso que se tem por irrelevantes as ocorrências eventualmente verificadas no âmbito judicial depois da edição do ato de homologação parcial, pois estas deverão ser contempladas pela autoridade local antes de dar consequências à decisão administrativa que valide, ou não, aquele ato administrativo. Recorde-se que a Súmula CARF nº 1 impede o sujeito passivo, apenas, de discutir administrativamente o que submetido à apreciação judicial, e não afeta o dever da autoridade administrativa, ao determinar as providências cabíveis, de ter em conta o estágio da ação judicial proposta.

Fixadas estas premissas, impõe-se concluir que não era possível reconhecer o direito creditório ao sujeito passivo em face de decisão judicial precária. De outro lado, manter o impasse, sem a apreciação da DCOMP, poderia resultar em sua homologação tácita por inobservância do prazo estipulado no art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, até que alguma decisão judicial eventualmente favorável à Fazenda Nacional fosse proferida, mormente se não há qualquer vedação expressa na decisão judicial a este procedimento, inclusive porque a Contribuinte não noticiou, no âmbito judicial, esta possibilidade em razão de sua conduta prévia de destinar à compensação o crédito formado pelas estimativas recolhidas em atraso. Válida, portanto, a percepção implícita da autoridade fiscal de que a homologação parcial era possível, assim como a conclusão da autoridade local de a decisão judicial também impedir, no procedimento de análise da compensação declarada, a cobrança, por via indireta, da multa de mora, mediante confirmação parcial do saldo negativo utilizado em compensação. Assim, as

consequências do apontamento da falta de multa de mora, que neste caso é a insuficiência do direito creditório para homologação e extinção definitiva dos débitos compensados, devem ser a homologação parcial da compensação e suspensão da exigibilidade dos débitos a descoberto.

Não há, portanto, qualquer descumprimento de ordem judicial. Relevante anotar que nos debates em sessão de julgamento cogitou-se de o procedimento correto não ser a homologação parcial das compensações, mas sim a constituição do crédito tributário não recolhido, com suspensão da exigibilidade em face da decisão judicial de antecipação da tutela. Contudo, a matéria levada ao Poder Judiciário resultou no recolhimento a menor de estimativas, sem o acréscimo de multa de mora, conduta que, se tida por ilegítima, demandaria a imputação proporcional dos recolhimentos totais aos débitos com os acréscimos de multa de juros e de mora², para apuração das estimativas não recolhidas e consequente exigência de multa isolada na forma do art. 44, inciso II da Lei n.º 9.430, de 1996 com a redação dada pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007. Ou seja: o recolhimento a menor de estimativas não ensejaria o lançamento de parcelas das estimativas não recolhidas³, mas sim a aplicação de multa isolada, de modo que esta providência não supriria a parcela do principal demandada para reconhecimento integral do direito creditório utilizado em compensação. Logo, mesmo se aplicada multa isolada em face da parcela de estimativa não recolhida, não seria possível reparar, no futuro, com eventual reversão de decisão judicial favorável ao sujeito passivo, o reconhecimento do direito creditório sem a glosa destas parcelas computadas como antecipações na formação do saldo negativo.

Assim, considerando que: i) a compensação foi declarada e extinguiu os débitos compensados sob condição resolutória de ulterior não homologação antes da propositura da ação judicial; ii) a homologação parcial das compensações vinculadas ao saldo negativo decorre exclusivamente da falta de acréscimo de multa de mora às estimativas pagas em atraso discutida judicialmente; iii) o contencioso administrativo tem por objeto a verificação da regularidade do ato de homologação parcial da compensação declarada; iv) a Contribuinte não suscitou em seu recurso voluntário questão que demandasse exame de matéria submetida ao Poder Judiciário, distinta da aplicação do que decidido judicialmente; v) a Contribuinte não noticiou, na propositura da ação judicial, que já havia destinado à compensação de outros débitos o saldo negativo formado com as estimativas pagas em atraso sem acréscimo de multa de mora; vi) ressalvas à compensação devem ser promovidas antes do transcurso do prazo legal que lhes confere homologação tácita, e a reversão de decisão judicial pode acontecer depois disso; vii) os débitos decorrentes da homologação parcial foram delimitados e estão com exigibilidade suspensa em razão da tutela antecipada conferida na decisão judicial; e viii) eventual lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não dispensaria a glosa das estimativas não recolhidas na composição do saldo negativo; conclui-se que, no presente caso, não há necessidade de sobrestamento do feito, assim como não é possível a homologação da compensação em relação a parcela que depende de decisão judicial, devendo os débitos permanecerem com exigibilidade suspensa enquanto a Contribuinte detiver tutela judicial impedindo a cobrança de multa de mora não acrescida às estimativas pagas em atraso, restabelecendo-se a exigibilidade dos débitos compensados caso decisão judicial eficaz lhe seja desfavorável, ou extinguindo-se o crédito tributário na hipótese de decisão judicial favorável transitada em julgado.

² Neste sentido as decisões exaradas nos Acórdãos n.º 9101-005.093, 9101-005.129 e 9101-005.330, deste Colegiado.

³ Súmula CARF n.º 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Estas as razões para acompanhar a I. Relatora em suas conclusões e também NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, mantendo-se a homologação parcial da compensação porque associada à suspensão da exigibilidade dos débitos vinculados à ação judicial com tutela antecipada.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa