



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.921047/2008-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.318 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente BANCO DE DESENVOLVIMENTO DE MINAS GERAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. LEGITIMIDADE DO CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS OBJETO DE DEPÓSITO JUDICIAL ANTES DA DCOMP.

Nos termos da decisão proferida pelo STJ em sede de *recurso repetitivo* (Resp 1.140.956) e que, portanto, vincula os Julgadores do CARF, o depósito judicial possui natureza constitutiva, tendo o referido Tribunal expressamente registrado que a *improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário*.

Nesses termos, e considerando que as estimativas computadas no Saldo Negativo foram objeto de depósito judicial antes da formalização da sua compensação, não há que se falar em incidência de acréscimos moratórios sobre os débitos tributários assim liquidados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme

Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães Fonseca, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 377/389) interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº **1301-002.840** (fls. 285/303), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Na declaração de compensação tributária somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente líquidos e certos na data de transmissão da DCOMP, observada a legislação de regência.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO CONTESTADO JUDICIALMENTE.

É vedada a compensação tributária de débitos com direito creditório objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão judicial por falta de liquidez e certeza.

PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO, VERDADE MATERIAL EFICIÊNCIA E ECONOMICIDADE. APROVEITAMENTO DAS PEÇAS DOS AUTOS NO QUE COUBER. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO ULTERIOR À TRANSMISSÃO DAS DCOMP.. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.

A utilização de crédito objeto de discussão judicial na data de transmissão da DCOMP (utilização vedada) e sobrevivendo decisão judicial transitada em julgado tornando o crédito líquido e certo ainda no curso da lide no processo administrativo, tal situação não tem o condão de validar ou convalidar a compensação informada nas DCOMP, pois é condição *sine qua non* que o crédito tivesse os atributos de liquidez e certeza na data de transmissão da DCOMP e não em tempo ulterior.

Por outro lado, o direito creditório pleiteado nas DCOMP (saldo negativo do tributo conforme DIPJ) restou confirmado, pois os valores das estimativas mensais do tributo depositados judicialmente, com o trânsito em julgado da decisão judicial, foram transformados em pagamento definitivo.

Como as compensações informadas nas DCOMP restaram inválidas pela utilização de saldo negativo formado a partir de depósitos de estimativas mensais do imposto objeto de discussão judicial (antes do trânsito em julgado da decisão judicial), os débitos confessados nas DCOMP permaneceram em aberto até a data do trânsito em julgado da decisão judicial, quando o crédito (saldo negativo do imposto) passou a ter liquidez e certeza e, em tese, tornou-se disponível para ser utilizado para compensação tributária.

O rigor da legislação de regência comporta temperamentos ante a situação fática peculiar.

Impõe-se o aproveitamento do processo (peças processuais) no que couber, em observância dos princípios da formalidade moderada, verdade material, eficiência e economicidade na produção do ato administrativo e dos atos processuais e de ofício proceder a compensação tributária dos débitos informados com o saldo negativo do imposto líquido e certo, em tese disponível, sendo que os débitos informados submetem-se aos acréscimos legais, devem ser atualizados (incidência dos juros Selic a partir da data do vencimento até a data do trânsito em julgado da decisão judicial, quando o saldo negativo do imposto tornou-se, em tese, disponível) e ainda submetem-se à incidência da multa moratória de até vinte por cento a partir do vencimento, conforme legislação de regência.

Cientificadas dessa decisão, ambas as partes interpuseram recurso especial (PGFN - fls. 305/322 e contribuinte – fls. 377/389).

O recurso especial da Procuradoria não foi admitido (fls. 325/336).

Em relação ao Apelo da contribuinte, despacho de fls. 403/407 deu seguimento nos seguintes termos:

(...)

A recorrente instruiu o recurso com a cópia integral do **acórdão nº 1401-003.497**, indicado como paradigma da divergência alegada, o qual é oriundo de colegiado distinto daquele que proferiu o acórdão recorrido, e não foi posteriormente reformado.

Isto posto, transcreve-se a seguir excertos do recurso especial relativos à demonstração da divergência alegada, *verbis*:

(...)

No caso, a similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, restou suficientemente demonstrada pela recorrente.

De fato. Em ambos os casos trata-se de compensação tributária em que, na composição do saldo negativo de imposto alegado como crédito nas compensações realizadas pelo contribuinte, foram computadas parcelas que eram objeto de discussão judicial. Ou seja, em ambos os casos, os contribuintes alegaram como crédito determinados valores que ainda não eram líquidos e certos, posto que inexistente ainda o trânsito em julgado, tendo sido este o motivo do indeferimento da compensação pelas respectivas decisões de piso (DRJ), nos dois casos.

Tanto o acórdão recorrido quanto o paradigmático reformaram as decisões de primeira instância, contudo, enquanto a reforma promovida pelo acórdão recorrido foi apenas parcial, a reforma promovida pelo acórdão paradigmático, no que diz respeito ao específico ponto em questão, foi total, consoante exposto, resumidamente, a seguir.

A decisão recorrida, em síntese, apesar de aceitar, na composição do saldo negativo do IRPJ, a utilização das estimativas mensais do imposto que eram objeto de discussão judicial (e que foram posteriormente convertidas em renda da União), “condicionou” a sua utilização para este fim à data do trânsito em julgado da decisão judicial que confirmou a exigibilidade daquelas estimativas (gerando a consequente conversão dos valores depositados judicialmente em pagamento definitivo), e assim ***exigiu que os respectivos débitos confessados nas DCOMP objeto dos autos fossem atualizados mediante a incidência de juros pela taxa Selic e multa de mora de 20% até data do trânsito em julgado da decisão judicial.***

Já a decisão paradigmática, em situação equivalente, deu provimento ao recurso, nesta parte, para simplesmente “reconhecer que os valores depositados judicialmente devem ser considerados na composição do saldo negativo pleiteado”, ***sem nenhuma exigência de incidência de juros pela taxa Selic e/ou de multa de mora de 20% sobre os débitos compensados***, conforme demonstrado pela recorrente, e confirmado pela leitura do inteiro teor do paradigma indicado.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo BANCO DE DESENVOLVIMENTO DE MINAS GERAIS S/A – BDMG.

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 409/416). Não questiona o conhecimento recursal, pugnando, no mérito, pela manutenção do acórdão ora recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e atende os demais pressupostos.

Especificamente no tocante à necessária divergência jurisprudencial, esta realmente gira em torno dos efeitos do cômputo de *estimativas* depositadas judicialmente na composição de Saldo Negativo de IRPJ objeto de compensação por meio de DCOMP transmitida em momento anterior à sua respectiva conversão em renda da União Federal.

Nesse ponto, a decisão ora recorrida entendeu que “os *débitos confessados nas DCOMP objeto dos autos, que continuam em aberto, devem ser atualizados (juros SELIC e multa moratória), desde a data de vencimento dos tributos até a data do trânsito em julgado da decisão judicial (...)*”, fato este que levou a homologação da compensação apenas de forma parcial.

O paradigma (Acórdão n.º **1401-003.497** – fls. 390/400), por sua vez, homologou integralmente as compensações lá efetuadas, sem estabelecer qualquer ressalva ou impor quaisquer encargos aos débitos compensados. Confira-se:

(...)

Basicamente, o não reconhecimento do saldo negativo decorreu do fato de a DRF: (i) o não reconhecimento dos supostos recolhimentos do IRRF nos valores de: a) R\$ 131,00 pela CEF; b) R\$ 161.018,12 pelo MTE, c) R\$ 977,66 pelo Citibank, totalizando R\$ 162.126,78; (ii) não considerar na formação do saldo negativo de estimativas mensais objeto de depósito judiciais, realizados nos autos da Ação Declaratória n.º 2000.51.01.015009-0, que posteriormente foram convertidos em renda da União, nos estritos termos do artigo 10 da Lei n.º 11.941/2009.

(...)

Passo então à análise do outro fundamento de não reconhecimento do saldo negativo objeto do presente processo, qual seja, não considerar na formação do saldo negativo de IRPJ objeto de depósito judiciais, realizados nos autos da Ação Declaratória n.º 2000.51.01.015009-0, que posteriormente foram convertidos em renda da União, nos estritos termos do artigo 10 da Lei n.º 11.941/2009.

Basicamente, a DRJ funda sua decisão em 03 pontos: (i) ausência de certeza e liquidez do crédito (art. 170 A do CTN); (ii) renúncia ao direito em que se funda a ação em data posterior ao presente PER/DCOMP; (iii) ausência de confirmação, até a data de julgamento, da efetiva conversão em renda.

Entendo assistir razão ao Recorrente. O fato é que, caso negado o saldo negativo pleiteado, e tendo sido os depósitos judiciais convertidos em renda para o Tesouro, haveria uma dupla cobrança do contribuinte.

Indeferir a restituição do saldo negativo apurado levando em consideração os depósitos judiciais e, ao mesmo tempo, converter tais depósitos que já estavam na conta única do Tesouro em renda (como efetivamente ocorreu), tem como consequência exigir do contribuinte o mesmo crédito duas vezes.

A negativa do cômputo dos depósitos no saldo negativo apurado no ano causaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, pois ao mesmo tempo em que o fisco já tem tal recurso em sua conta (e posteriormente converteu-o em renda), também ora impede a sua utilização na composição do saldo negativo.

Me parece que a lógica da restrição prevista no art. 170 A do CTN é outra, qual seja, evitar a utilização de um crédito que se busca reconhecimento judicialmente, antes do trânsito em julgado.

(...)

Assim, face a tudo o quanto exposto, também entendo assistir razão ao contribuinte e oriento o meu voto no sentido de acolher as suas alegações Recursais, e reconhecer que os valores depositados judicialmente devem ser considerados na composição do saldo negativo pleiteado.

Caracterizado, pois, o dissídio jurisprudencial, conheço do recurso especial.

Mérito

Trata-se de matéria diretamente impactada **por decisão vinculante do STJ**, proferida no Resp 1.140.956, do qual reproduzo a respectiva ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.

1. O depósito do montante integral do débito, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal por parte da Fazenda Pública.

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

2. É que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, os quais têm início em momento posterior ao lançamento, com a lavratura do auto de infração.

3. O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito:

- a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa: exigibilidade-autuação;
- b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição;
- c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade-execução.

4. Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta.

5. A improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário, consoante o comando do art. 156, VI, do CTN, na esteira dos ensinamentos de abalizada doutrina, verbis :

"Depois da constituição definitiva do crédito, o depósito, quer tenha sido prévio ou posterior, tem o mérito de impedir a propositura da ação de cobrança, vale dizer, da execução fiscal, porquanto fica suspensa a exigibilidade do crédito.

(...)

Ao promover a ação anulatória de lançamento, ou a declaratória de inexistência de relação tributária, ou mesmo o mandado de segurança, o autor fará a prova do depósito e pedirá ao Juiz que mande cientificar a Fazenda Pública, para os fins do art. 151, II, do Código Tributário Nacional. Se pretender a suspensão da exigibilidade antes da propositura da ação, poderá fazer o depósito e, em seguida, juntando o respectivo comprovante, pedir ao Juiz que mande notificar a Fazenda Pública. Terá então o prazo de 30 dias para promover a ação. Julgada a ação procedente, o depósito deve ser devolvido ao contribuinte, e se improcedente, convertido em renda da Fazenda Pública, desde que a sentença de mérito tenha transitado em julgado"

(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27ª ed., p. 205/206).

6. In casu, o Tribunal a quo, ao conceder a liminar pleiteada no bojo do presente agravo de instrumento, consignou a integralidade do depósito efetuado, às fls. 77/78:

"A verossimilhança do pedido é manifesta, pois houve o depósito dos valores reclamados em execução , o que acarreta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de forma que concedo a liminar pleiteada para o fim de suspender a execução até o julgamento do mandado de segurança ou julgamento deste pela Turma Julgadora."

7. A ocorrência do depósito integral do montante devido restou ratificada no aresto recorrido, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor, in verbis:

"O depósito do valor do débito impede o ajuizamento de ação executiva até o trânsito em julgado da ação.

Consta que foi efetuado o depósito nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela agravante, o qual encontra-se em andamento, de forma que a exigibilidade do tributo permanece suspensa até solução definitiva.

Assim sendo, a Municipalidade não está autorizada a proceder à cobrança de tributo cuja legalidade está sendo discutida judicialmente."

8. In casu, o Município recorrente alegou violação do art. 151, II, do CTN, ao argumento de que o depósito efetuado não seria integral, posto não coincidir com o valor constante da CDA, por isso que inapto a garantir a execução, determinar sua suspensão ou extinção, tese insindicação pelo STJ, mercê de a questão remanescer quanto aos efeitos do depósito servirem à fixação da tese repetitiva.

9. Destarte, ante a ocorrência do depósito do montante integral do débito exequendo, no bojo de ação antiexacional proposta em momento anterior ao ajuizamento da execução,

a extinção do executivo fiscal é medida que se impõe, porquanto suspensa a exigibilidade do referido crédito tributário.

10. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. *(destaques do original)*

Como se percebe, referido julgado inclinou-se pela natureza constitutiva do depósito judicial, registrando expressamente que a *improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário*.

Dessa forma, e considerando que as estimativas computadas no Saldo Negativo foram objeto de depósito judicial antes da formalização da compensação deste indébito, não há que se falar em incidência de acréscimos moratórios sobre os débitos tributários assim liquidados.

Nesse sentido, aliás, é o racional da Súmula CARF nº 132, *in verbis*: *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*.

Conclusão

Pelo exposto, dou provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões para dar provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Como bem relatado, o Colegiado *a quo* deu provimento parcial ao recurso voluntário para admitir estimativas de IRPJ depositadas judicialmente na composição do saldo negativo do ano-calendário 2003, mas deslocou a data da compensação para a data do trânsito em julgado da decisão judicial que, em desfavor da Contribuinte, afirmou a constitucionalidade do limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais, do que decorreu a posterior conversão dos depósitos judiciais em renda da União.

Já o paradigma n.º 1401-003.497 teve em conta litígio semelhante, no qual depósitos judiciais foram expurgados do cálculo do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004, vez que sua conversão em renda da União somente se verificou depois da transmissão da DCOMP. O outro Colegiado do CARF decidiu em favor da Contribuinte sob o entendimento de que *a negativa do cômputo dos depósitos no saldo negativo apurado no ano causaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, pois ao mesmo tempo em que o fisco já tem tal recurso em sua conta (e posteriormente converteu-o em renda), também ora impede a sua utilização na composição do saldo negativo*. Nos termos do voto condutor do paradigma, *a Fazenda já tem a certeza que, caso perdedora na ação, os valores em discussão serão recebidos*.

Esta premissa do paradigma, porém, somente passou a ser certa, no entender desta Conselheira, a partir da interpretação fixada neste sentido pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, no Recurso Especial n.º 1.140.956-SP. Para além disso, a possibilidade de dedução das estimativas depositadas judicialmente somente se constitui quando o sujeito passivo calcula o tributo devido no ajuste anual sem os efeitos pretendidos na ação judicial.

Os debates instaurados neste Colegiado por ocasião do julgamento consubstanciado no Acórdão n.º 9101-005.864 bem circunstanciam a complexidade presente em tais litígios. Inicialmente vale a transcrição do voto vencedor desta Conselheira em favor do conhecimento do recurso especial da PGFN naquele julgado:

O I. Relator restou vencido em seu entendimento contrário ao conhecimento do recurso especial da PGFN. A maioria qualificada do Colegiado concluiu que o recurso especial deveria ser conhecido, dada constatação de que os acórdãos comparados efetivamente divergem acerca da interpretação da legislação tributária, precisamente no ponto acerca do prejuízo à cobrança do crédito tributário discutido judicialmente na hipótese de reconhecimento do saldo negativo com redução do débito e das antecipações correspondentes, depositadas judicialmente.

O I. Relator firmou o entendimento de que o paradigma *não reconheceu o indébito (Saldo Negativo) analisado por considerar que o direito creditório lá buscado somente surgiria se computados os depósitos judiciais realizados, situação esta na qual o Colegiado a quo afastou expressamente*, mas concluiu que os acórdãos comparados divergiriam em razão das circunstâncias fáticas diferenciadas, vez que o Colegiado *a quo somente reconheceu o indébito por considerar que este se formaria sem levar conta os depósitos judiciais realizados*.

Contudo, melhor analisando o paradigma, cujo voto condutor é de lavra desta Conselheira, chegou-se a uma interpretação distinta daquela firmada pelo I. Relator, especialmente por expandir o exame para os argumentos relativos ao valor do tributo devido no período de apuração de formação do saldo negativo. Enquanto o voto condutor do acórdão recorrido traz expresso que *em caso de decisão final desfavorável à impetrante da ação judicial, ora recorrente, os valores serão devidamente convertidos em renda em favor da Fazenda Nacional*, o voto condutor do paradigma, questiona qual providência deveria ser adotada pela autoridade fiscal com vistas a assegurar a exigibilidade do crédito tributário em caso de reversão da decisão precária antes detida pelo sujeito passivo e, a partir das cogitações seguintes, conclui que o valor devido no período, para fins de apuração do saldo negativo, não pode ser reduzido na parcela discutida judicialmente. De outro lado, negou o cômputo das estimativas judicialmente dentre as antecipações do período porque a decisão judicial, naquele caso, só declarava a suspensão de sua exigibilidade.

Este conteúdo decisório do paradigma fica mais claro quando se tem em conta que o seu voto condutor confrontou argumentação no sentido da aplicação do que decidido no Acórdão n.º 103-23.555 (citado incorretamente naquele julgado como 103-23.500), a partir do qual foi assim extraída a evolução do litígio lá apreciado:

AC 1998	DIPJ	DRF	DRJ	CARF
IRPJ (15%)	116.990,56	116.990,56	116.990,56	
Adicional	53.993,71	53.993,71	53.993,71	
IRPJ Total	170.984,27	170.984,27	170.984,27	155.717,78
IRRF	(860.573,69)	(860.573,69)	(860.573,69)	(860.573,69)
Estim. Paga	(7.525,17)	(7.525,17)	(7.525,17)	(7.525,17)
Estim. Comp.	(15.589,03)	-	(15.589,03)	(15.589,03)
Estim. Exig. Susp.	(15.266,49)	-	-	-
Saldo Negativo	(727.970,11)	(697.114,59)	(712.703,62)	(727.970,11)

Compreendendo que em referido julgado a maioria daquele Colegiado entendeu que a decisão judicial favorável obtida liminarmente pelo sujeito passivo o autorizava a excluir a CSLL da base de cálculo do IRPJ, reduzindo o tributo devido no período de R\$ 170.984,27 para R\$ 155.717,78 e, assim, observando aquela decisão, e confrontando o débito apurado com as antecipações confirmadas (excluída a estimativa com exigibilidade suspensa), o saldo negativo remanescente deveria ser reconhecido à contribuinte, independentemente do trânsito em julgado da decisão judicial, esta Conselheira analisou primeiramente a possibilidade de redução do débito em face da decisão judicial, concluindo por sua impossibilidade em razão da inexistência de meios para sua recuperação caso a decisão judicial fosse desfavorável ao sujeito passivo e, sob este contexto, avançando para a circunstância específica do paradigma de haver depósitos judiciais das estimativas correspondentes (o precedente tratava apenas de estimativas com exigibilidade suspensa em razão da liminar judicial), negou-lhes eficácia de pagamento em razão da possibilidade de seu levantamento, concluindo por estas razões que não poderia ser excluído do cálculo do saldo negativo o débito discutido judicialmente e negando ao sujeito passivo o reconhecimento do direito creditório pretendido.

O recorrido, por sua vez, tem como voto vencedor entendimento que confronta o voto vencido erigido na mesma ótica do paradigma, nos seguintes termos

A Empresa registrou em sua DIPJ, ficha 17 Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (fl. 38), linha 68 - Base de cálculo da CSLL o valor de 478.248.426,37 e aplicou, corretamente, a alíquota de 15%, encontrando uma CSLL devida de R\$71.737.263,96.

Quando do registro das deduções, no entanto, consignou na linha 81 - CSLL mensal paga por estimativa o valor de R\$103.367.488,72, que não se restringe ao valor das estimativas pagas ou compensadas, mas inclui o montante depositado em juízo no Mandado de Segurança impetrado, o que a levou a uma base de cálculo negativa de CSLL de (R\$31.630.224,70).

O registro correto, ou seja, apenas das estimativas pagas e compensadas, seria de R\$62.020.492,50, ou seja, não seria suficiente para quitar a CSLL, restando um valor a pagar de R\$9.716.771,46.

Nestes contexto, a posição do relator, ex-Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, foi no sentido de que o valor devido era aquele determinado mediante a alíquota majorada discutida judicialmente, e as estimativas deduzidas não poderiam contemplar aquelas depositadas judicialmente, do que resultariam antecipações insuficientes para liquidar o valor devido, infirmo o saldo negativo pretendido.

É este cenário no qual o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, em argumentação semelhante à do precedente confrontado no paradigma (Acórdão nº 103-23.555), mas tendo em conta depósitos judiciais de estimativas, determina a apuração do período isolando o débito discutido judicialmente e excluindo das antecipações aquelas depositadas judicialmente.

Na Per/Dcomp, a recorrente pleiteia o direito creditório apurado com relação à diferença de contribuição calculada com base na alíquota de 9% e os valores efetivamente recolhidos (Darf + compensações).

A recorrente demonstra que apurou uma base de cálculo da CSL no valor de R\$ 478.248.426,37 que, aplicada a alíquota de 9%, resulta num valor devido (e não questionado) de R\$ 43.042.358,37. Aponta ter recolhido, a esta alíquota, um valor total de R\$ 57.048.098,50 por meio de DARF e de R\$ 4.972.394,72 por meio de compensações, totalizando R\$ 62.020.493,22, de modo que, deduzido o valor devido, resultaria o crédito pleiteado de R\$ 18.978.134,85, informado na Dcomp (fls. 61).

De outra parte, a recorrente informa ter depositado judicialmente as diferenças mensais de CSLL devidas por estimativa, aplicada a alíquota de 6%, no montante total de R\$ 41.346.995,50, conforme se extrai dos dados informados nas DCTFs (fls. 117/162) nas quais encontram-se informados os valores mensais depositados e a identificação do número do depósito.

O Despacho Decisório expedido pela DEINF/SP (fls. 24) confirmou o recolhimento (via DARF + Compensações) no montante de R\$ 62.020.493,22, informação corroborada no acórdão recorrido.

A recorrente demonstra em sua manifestação de inconformidade e no recurso voluntário que não obstante tenha efetuados depósitos judiciais em montante superior ao efetivamente devido pela diferença de alíquota de 6% (que resulta numa diferença de R\$ 12.652.089,91), tais valores não foram pleiteados na Per/Dcomp, conforme tabela abaixo:

[...]

Pelo elementos dos autos comprova-se que a interessada recolheu, efetivamente, valores a maior da contribuição social, calculada à alíquota de 9% sobre a base de cálculo apurada. Por outro lado, a interessada impetrou mandado de segurança questionando a exigência da contribuição social a alíquota de 15%, aplicada às empresas seguradoras e obteve liminar no sentido de efetuar depósitos judiciais para garantir o débito da contribuição relativa à diferença entre a alíquota de 15% (seguradoras) e de 9% (empresas em geral). Ou seja, da diferença de alíquota de 6%.

Verifica-se pelos elementos dos autos que a parcela controvertida (diferença de alíquota de 6%) está integralmente garantida pelo montante de depósitos judiciais recolhidos, que inclusive extrapolam o montante anual que seria devido relativo à diferença de alíquota.

Assim, em caso de decisão final desfavorável à impetrante da ação judicial, ora recorrente, os valores serão devidamente convertidos em renda em favor da Fazenda Nacional.

Em suma, o acórdão recorrido não vê qualquer prejuízo à Fazenda Nacional se o saldo negativo for reconhecido isolando-se o débito discutido judicialmente e as estimativas depositadas judicialmente, enquanto o paradigma não admite a exclusão do débito discutido judicialmente do cálculo do saldo negativo por vislumbrar a impossibilidade de cobrança desta parcela se a decisão judicial for desfavorável ao sujeito passivo e os depósitos judiciais não forem convertidos em renda da União.

É esta a divergência jurisprudencial que se entende demonstrada e que demanda solução deste Colegiado, também refletida nos argumentos da PGFN em recurso especial:

No cálculo do saldo negativo, o colegiado a quo inclui valor referente a parcela em discussão judicial, objeto de depósito, sob o entendimento de que tal valor, em caso de sentença desfavorável ao contribuinte, seria devidamente convertido em renda para a União.

Diversamente, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, no acórdão nº 1101-001.116, firma o entendimento de que o valor

depositado judicialmente, por faltar-lhe a certeza de extinção do crédito tributário, não pode integrar o saldo negativo. No acórdão paradigma, o voto condutor ressalta que o depósito judicial não representa pagamento, bem como pode ser levantado pelo contribuinte mesmo na hipótese de resultado favorável ao fisco.

Frise-se que a similitude fática é indiscutível porque litígios dessa natureza foram recorrentes neste Conselho em face das ações judiciais movidas, especialmente por instituições financeiras em razão da elevação de alíquota da CSLL, mas também por outras pessoas jurídicas em razão da impossibilidade de dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ. Tais demandas foram, em alguns casos, garantidas mediante depósito judicial dos recolhimentos questionados, e, na hipótese de apuração, pelo sujeito passivo, de saldo negativo ao final do ano-calendário, diversas decisões expressaram entendimento acerca da disponibilidade deste indébito em razão da discussão judicial pendente de resolução.

Neste sentido, tanto o recorrido como o paradigma foram editados em face de sujeitos passivos classificados como instituições financeiras, o mesmo se constatando em outros litígios de cujo julgamento esta Conselheira participou (Acórdãos nº 1101-001.125 e 1402-003.911), muito embora nestes dois últimos haja um diferencial relevante, também presente no precedente nº 103-23.555: não havia depósitos judiciais, mas apenas liminar concedida em Mandado de Segurança conferindo suspensão da exigibilidade ao débito questionado judicialmente.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da PGFN.

Em declaração de voto no mesmo julgado, esta Conselheira assim fixou as premissas que aqui validam a pretensão da Contribuinte:

No mérito, o voto desta Conselheira se deu sob fundamentos distintos dos demais Conselheiros que acompanharam o I. Relator em suas conclusões. Para os Conselheiros Luis Tadeu Matosinho Machado, Lívia De Carli Germano, Alexandre Evaristo Pinto e Caio Cesar Nader Quintella, a existência de depósito judicial sempre foi circunstância bastante para garantir a exigibilidade do débito discutido judicialmente, ao passo que esta Conselheira, no presente voto, reformula sua objeção neste sentido, consignada no paradigma da divergência sob análise, em razão da evolução da interpretação judicial acerca dos efeitos de depósitos judiciais efetuados para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos da manifestação do Superior Tribunal de Justiça assim consolidada na ementa do Recurso Especial nº 1.140.956-SP:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.

1. O depósito do montante integral do débito, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal por parte da Fazenda Pública.

(Precedentes: REsp 885.246/ES, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 06/08/2010; REsp 1074506/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/09/2009; AgRg nos EDcl no REsp 1108852/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJe 10/09/2009; AgRg no REsp 774.180/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 29/06/2009; REsp 807.685/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 08/05/2006; REsp 789.920/MA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA,

julgado em 16/02/2006, DJ 06/03/2006; REsp 601.432/CE, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2005, DJ 28/11/2005; REsp 255.701/SP, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/04/2004, DJ 09/08/2004; REsp 174.000/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/05/2001, DJ 25/06/2001; REsp 62.767/PE, Rel. Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/04/1997, DJ 28/04/1997; REsp 4.089/SP, Rel. Ministro GERALDO SOBRAL, Rel. p/ Acórdão MIN. JOSÉ DE JESUS FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/02/1991, DJ 29/04/1991; AgRg no Ag 4.664/CE, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/08/1990, DJ 24/09/1990)

2. É que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, os quais têm início em momento posterior ao lançamento, com a lavratura do auto de infração.

3. O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito:

a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa: exigibilidade-autuação;

b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição;

c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade-execução.

4. Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta.

5. A improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário, consoante o comando do art. 156, VI, do CTN, na esteira dos ensinamentos de abalizada doutrina, verbis :

"Depois da constituição definitiva do crédito, o depósito, quer tenha sido prévio ou posterior, tem o mérito de impedir a propositura da ação de cobrança, vale dizer, da execução fiscal, porquanto fica suspensa a exigibilidade do crédito.

(...)

Ao promover a ação anulatória de lançamento, ou a declaratória de inexistência de relação tributária, ou mesmo o mandado de segurança, o autor fará a prova do depósito e pedirá ao Juiz que mande cientificar a Fazenda Pública, para os fins do art. 151, II, do Código Tributário Nacional. Se pretender a suspensão da exigibilidade antes da propositura da ação, poderá fazer o depósito e, em seguida, juntando o respectivo comprovante, pedir ao Juiz que mande notificar a Fazenda Pública. Terá então o prazo de 30 dias para promover a ação. Julgada a ação procedente, o depósito deve ser devolvido ao contribuinte, e se improcedente, convertido em renda da Fazenda Pública, desde que a sentença de mérito tenha transitado em julgado"

(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27ª ed., p. 205/206).

6. In casu, o Tribunal a quo, ao conceder a liminar pleiteada no bojo do presente agravo de instrumento, consignou a integralidade do depósito efetuado, às fls. 77/78:

"A verossimilhança do pedido é manifesta, pois houve o depósito dos valores reclamados em execução , o que acarreta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de forma que concedo a liminar pleiteada para o fim de suspender a

execução até o julgamento do mandado de segurança ou julgamento deste pela Turma Julgadora."

7. A ocorrência do depósito integral do montante devido restou ratificada no aresto recorrido, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor, in verbis:

"O depósito do valor do débito impede o ajuizamento de ação executiva até o trânsito em julgado da ação.

Consta que foi efetuado o depósito nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela agravante, o qual encontra-se em andamento, de forma que a exigibilidade do tributo permanece suspensa até solução definitiva.

Assim sendo, a Municipalidade não está autorizada a proceder à cobrança de tributo cuja legalidade está sendo discutida judicialmente."

8. In casu, o Município recorrente alegou violação do art. 151, II, do CTN, ao argumento de que o depósito efetuado não seria integral, posto não coincidir com o valor constante da CDA, por isso que inapto a garantir a execução, determinar sua suspensão ou extinção, tese insindivível pelo STJ, mercê de a questão remanescer quanto aos efeitos do depósito servirem à fixação da tese repetitiva.

9. Destarte, ante a ocorrência do depósito do montante integral do débito exequendo, no bojo de ação antiexacional proposta em momento anterior ao ajuizamento da execução, a extinção do executivo fiscal é medida que se impõe, porquanto suspensa a exigibilidade do referido crédito tributário.

10. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. *(destaques do original)*

Referido julgado confere eficácia constitutiva ao depósito judicial e destaca que, na hipótese de *improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário*. Logo, resta superado o óbice vislumbrado por esta Conselheira no paradigma indicado, e impeditivo da exclusão, no montante do débito que principia a apuração do saldo negativo, do valor discutido judicialmente e garantido por depósito.

Oportuno consignar que esta evolução de entendimento não se presta a contrariar a Súmula CARF nº 165 (*Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo*), vez que referido enunciado tem sua aplicação restrita às arguições de nulidade de lançamento promovidos para prevenir a decadência de créditos tributários depositados judicialmente, suscitadas mediante interpretação extensiva da decisão do Superior Tribunal de Justiça acima referida, que não afirmou a nulidade da constituição promovida sem aplicação de penalidade e com suspensão da exigibilidade.

Apenas que a exclusão, do débito que principia a apuração do saldo negativo, do valor discutido judicialmente impõe a exclusão, também, das estimativas depositadas judicialmente, como promovido pela Contribuinte e admitido no voto vencedor do acórdão recorrido.

Esclareça-se que não se vislumbra qualquer óbice à caracterização de mais de um saldo negativo no mesmo período de apuração. Em verdade, admite-se que parcelas do saldo negativo estejam disponíveis em diferentes momentos para utilização em compensação, conforme os eventos que afetem a apuração do débito e a efetivação das estimativas do período. É sob esta ótica, inclusive, que esta Conselheira somente aceita a repercussão de estimativas parceladas, na formação de saldo negativo utilizado em compensação,

quando liquidado o correspondente parcelamento. Neste sentido foi o voto proferido no Acórdão nº 9101-004.447¹:

[...]

Recorde-se, por oportuno, que como esclarecido no voto vencedor do Acórdão nº 9101-005.336 – no qual se discutia a integração, ao saldo negativo, de estimativas quitadas com benefícios de anistia – nos casos julgados sob a orientação do voto antes transcrito, o fato de as estimativas somente serem pagas depois da utilização do saldo negativo em compensação é a motivação principal para não se admitir a integração das estimativas parceladas ao direito creditório. Assim, ainda que a recomposição da mora fosse integral, sem os benefícios referidos, a conclusão exposta prevaleceria, pois as antecipações somente poderiam integrar o direito creditório para utilização em compensação depois da liquidação do parcelamento.

No presente caso, conforme o destino da ação judicial em referência, o sujeito passivo poderá ter o débito discutido judicialmente validado, com a determinação de conversão dos depósitos judiciais em renda da União. Disponibilizadas as antecipações à Fazenda Nacional, o sujeito passivo poderá recompor sua apuração do período, atualizando débito e antecipações, e determinando nova parcela do saldo negativo então disponível para restituição ou compensação. Já se o débito for infirmado judicialmente, autorizando-se o levantamento dos depósitos judiciais, o sujeito passivo recuperará o alegado excedente das antecipações em relação ao valor discutido judicialmente, sem ter o direito de utilizar, administrativamente, essa outra parcela do que poderia ser seu saldo negativo.

Já com referência ao saldo negativo evidenciado pelo débito minorado conforme a pretensão judicial, mas em confronto com as antecipações que o sujeito passivo reconheceu devidas sob esta mesma ótica, resta comprovado o indébito passível de restituição e compensação, bem como assegurado o débito discutido judicialmente pela existência de depósitos judiciais, na forma fixada pela jurisprudência acerca do tema.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

No presente caso, a Contribuinte questionou judicialmente o limite de 30% à compensação de prejuízos, depositou judicialmente as estimativas que teria de recolher em razão da observância de tal limite mas, no ajuste anual, limitou a compensação de prejuízos a 30%, como identificado pela autoridade julgadora de 1ª instância no processo de acompanhamento da ação judicial, e transcrito no acórdão recorrido:

Este processo de representação foi formalizado para receber os débitos de IRPJ dos períodos de apuração 01/1999, 02/1999, 02/2000 a 11/2000, 01/2001 a 08/2001, 01/2002, 03/2002, 04/2002, 06/2002 a 12/2002, 01/2003 e 03/2003 a 08/2003 (planilha fls. 03 e 04) que estão declarados como suspensos pelo depósito do montante integral efetuado no mandado de segurança 95.0013910-3, acompanhada pelo PAJ 10680004375/95-71.

O processo judicial em questão foi ajuizado com vistas a afastar a incidência dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95. Em suma, pretende o impetrante que lhe seja assegurada a compensação dos prejuízos fiscais acima do limite de 30%. Insurge-se também contra o artigo 3º da citada Lei, especialmente em relação às limitações impostas pelo § 3º.

O contribuinte obteve sentença favorável, publicada em 03/04/1997, sendo derrotado no Tribunal Regional Federal da 1ª Região em decisão publicada em 17/03/2000, fls. 09 a 24. Conseguiu efeito suspensivo no Supremo Tribunal Federal em 18/05/2001 (fls. 32 a

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício) e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei e Livia De Carli Germano.

33), cassado em 01/08/2003, fls. 35 a 38. Portanto os débitos ficaram com exigibilidade suspensa, por decisão judicial, até 01/08/2003.

Apesar de estar discutindo a limitação de 30% na compensação de prejuízos o contribuinte declarou como suspensos todos os valores que correspondiam às estimativas mensais, efetuando depósitos com intenção de manter a exigibilidade suspensa. No ajuste anual, se limitou a compensar seus prejuízos nos 30% estabelecidos pela Lei discutida, fls. 68 a 73.

Sob as premissas fixadas no julgado anterior, como o débito que principia a apuração do saldo negativo não foi reduzido conforme a pretensão deduzida judicialmente, as estimativas depositadas judicialmente podem integrar as antecipações para determinação do direito creditório passível de compensação.

Estas as razões, portanto, para acompanhar o I. Relator e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa