



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.720207/2007-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.680 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. DEDUÇÃO DO CRÉDITO APURADO DO CRÉDITO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

A declaração de compensação não impede a lavratura de auto de infração para a constituição de crédito tributário relativo ao mesmo tributo e período de apuração do crédito pleiteado, e nem impede que esse crédito pleiteado seja utilizado para reduzir o crédito lançado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não será homologada a compensação quando não houver saldo de crédito a ser reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Laércio Cruz Uliana Júnior e Márcio Robson Costa, que lhe davam provimento parcial, no sentido de determinar à repartição de origem a imputação, a estes autos, do resultado definitivo na esfera administrativa no processo relativo ao auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de

Oliveira Lima, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 213 a 222) interposto em 17/11/2010 contra decisão proferida no Acórdão 13-30.256 - 5ª Turma da DRJ/RJ2, de 15 de julho de 2010 (e-fls. 200 a 204), que, por unanimidade de votos, indeferiu a Manifestação de Inconformidade.

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

Trata-se no presente processo de exame dos pedidos eletrônicos de restituição ou ressarcimento e declaração de compensação (PER/Dcomp) apresentados pelo interessado (fls. 03/07, 13/17 e 57/60), por intermédio dos quais se pretende a compensação, respectivamente, de débitos do PIS/Pasep dos períodos de apuração (PA) de junho de 2004 e maio de 2004, e da CSLL referente ao 2º trimestre de 2007, mediante o aproveitamento de créditos do PIS/Pasep, supostamente recolhido de forma indevida ou a maior para o mês de abril de 2003 (PA 04/2003), no valor (original) de R\$ 6.394.659,81.

Por sua vez, a autoridade administrativa competente exarou, em relação as declarações de compensação (PER/Dcomp) acima mencionadas, o Parecer Conclusivo n.º 326/08 e Despacho Decisório (fls. 61/64), cientificados ao contribuinte em 13/08/2008 (vide fl. 69), e por intermédio dos quais *não se homologou*, diante da ausência dos requisitos de liquidez e certeza do crédito a compensar, *as compensações declaradas de que tratam este processo*.

A referida autoridade esclareceu ainda nos referidos Parecer e Despacho Decisório que:

- o interessado declarou como "a recolher" a importância de R\$ 1.521.108,25 (fl. 19) e efetuou pagamento no valor de R\$ 7.915.768,07 (fl. 20) em 15/05/2003, entretanto, sofreu procedimento de fiscalização (fls. 21/52) relativo à exação e ao período em questão, a partir do qual restou constatado que o valor devido a título de PIS em abri/2003 totalizava R\$ 23.279.844,36 (cf. fl. 26), e, portanto, mesmo se considerada a totalidade do pagamento efetuado em 15/05/2003, subsiste diferença a recolher aos cofres públicos;

- a referida fiscalização resultou na lavratura de auto de infração para a exigência da diferença apurada, controlada através do processo administrativo n.º 18471.000267/2005-39, em julgamento - à ocasião em que exarados o Parecer e Despacho Decisório — no Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em virtude de recurso voluntário apresentado pelo interessado, donde se conclui que é impossível atestar que o suposto crédito possui os requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170, do CTN, para que se autorize a compensação;

- em outras palavras, como o auto de infração, objeto do processo n.º 18471.000267/2005-39, ainda não foi definitivamente julgado, não há como saber se há crédito e qual o valor deste crédito e, dessa forma, não se faz possível a homologação das compensações declaradas;

- por outro lado, não há como sobrestar a análise das aludidas compensações até o julgamento definitivo do auto de infração, haja vista os prazos fatais a que está submetida a autoridade administrativa para apreciação das compensações declaradas pelos contribuintes.

De seu turno, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (fls. 99/106, além dos demais documentos anexados às fls. 107/142, que se consistem em: procuração, cópias de atas, do estatuto social, de documentos de identidade e CPF dos procuradores da empresa), recepcionada em 05/09/2008, na qual se argumenta, em síntese, que:

a) como o lançamento para a constituição de crédito tributário somente se torna definitivo quando encerrada eventual discussão a seu respeito, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo, e já que não há decisão definitiva no processo administrativo n.º 18471.000267/2005-39, relativo ao auto de infração em que se exige diferença do PIS do PA 04/2003, também não há, portanto, crédito tributário definitivamente constituído, que possa impedir o aproveitamento do crédito de PIS apurado no período de abril de 2003 e a homologação das Dcomp's;

b) ainda que se entenda que o mero lançamento de PIS relativo ao período de abril de 2003, ainda não definitivo, já seria suficiente para impedir o aproveitamento do crédito apurado naquele mesmo período, o julgamento do presente processo (n.º 10768.720207/2007-61) deve ser sobrestado até o julgamento do auto de infração daquele processo n.º 18471.000267/2005-39;

c) isso porque, caso o auto de infração em que se exige o PIS de abril de 2003 venha a ser julgado improcedente, o imediato indeferimento das Dcomp's terá importado em enriquecimento sem causa e, portanto, ilícito, da Fazenda Nacional;

d) ainda neste particular, deve ser observado que, diferentemente do que ocorre em relação à análise dos pedidos/declarações de restituição e de compensação por parte da Derat, por meio de despacho decisório, a legislação não prevê nenhum prazo para a apreciação, por parte das Delegacias de Julgamento, de manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte;

e) as jurisprudências administrativa e judicial já se firmaram no sentido de que não há prazo prescricional nem decadencial entre a instauração do litígio, pela apresentação de recursos por parte do contribuinte, e a decisão final administrativa, e, assim, estando suspensa a exigibilidade dos débitos quitados por compensação (cf. §§ 7º a 11, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96), é perfeitamente possível o sobrestamento do feito de que trata este processo n.º 10768.720207/2007-61;

f) o sobrestamento da análise das compensações em causa não trará qualquer prejuízo a Fazenda Nacional, uma vez que, mesmo na hipótese de o auto de infração vir a ser julgado procedente, os tributos que se pretende quitar por compensação ainda serão exigíveis, uma vez que já foram constituídos por meio das Dcomp's, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96;

g) pelo exposto, requer-se sejam homologadas as compensações, ou, senão isso, que a análise das Dcomp's sejam sobrestadas até o julgamento final do auto de infração em discussão no processo administrativo n.º 18471.000267/2005-39.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 13-30.256 - 5ª Turma da DRJ/RJ2, resultou em uma decisão de indeferimento da Manifestação de Inconformidade, ancorando-se nos seguintes fundamentos: (a) que a autoridade recorrida não poderia aguardar o julgamento definitivo do processo do auto de infração, sob pena de se ter a compensação tacitamente homologada; (b) que a procedência do auto de infração foi reconhecida pela segunda instância, muito embora o julgado não tenha adquirido o caráter de definitividade; (c) que, se levado em conta apenas o aspecto que diz respeito à situação do crédito tributário, tendo em vista o andamento do processo onde se discute o auto de infração, não há, por si só, direito líquido e certo do contribuinte interessado às compensações tratadas neste processo; (d) que o sobrestamento do processo teria cunho meramente protelatório em

relação às decisões a serem exaradas pela Administração; e (e) que o Carf examinará, quando julgar este processo, o que for decidido definitivamente no processo onde se discute o auto de infração, não sendo necessário, imprescindível ou mesmo necessário que o andamento de um dos processos retarde ou atrapalhe o do outro.

Cientificada da decisão da DRJ em 20/10/2010 (Rastreamento dos Correios na e-fl. 212), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 17/11/2010 (visto de recebido na e-fl. 213), argumentando, em síntese, que: (a) a única razão para a não homologação das DCOMP foi a existência de auto de infração (Processo n.º 18471.000267/2005-39) lavrado para a exigência de Contribuição para o PIS relativa ao mesmo período em que apurado o direito creditório pleiteado; (b) esse entendimento não se justifica, já que ainda não há decisão definitiva no processo em que se discute o auto de infração, não havendo, portanto, crédito tributário definitivamente constituído que possa impedir a homologação das DCOMP; (c) na época em que a recorrente protocolou as DCOMP 08622.35710.130804.1.3.04-5975 e 20171.00309.130804.1.3.04-5201 não havia qualquer procedimento administrativo que questionasse a liquidez e certeza da parte do crédito utilizada nas referidas compensações; (d) a constatação posterior de fatos que alterem a apuração do PIS de determinado período tem como única consequência a exigência de diferença de tributo mediante a lavratura de auto de infração; (e) caso o contribuinte tenha apurado crédito da Contribuição para o PIS no referido período de apuração, não poderá tal crédito ser utilizado para reduzir eventual tributo exigido em lançamento de ofício (que recaia sobre aquele mesmo período de apuração), se já tiver sido objeto de pedido de restituição ou de compensação; (f) caso os outros argumentos sejam superados, a análise de todas as DCOMP deve ser sobrestada até o julgamento final do processo onde se discute o auto de infração; (g) se o auto de infração em que se exige a Contribuição para o PIS de abril de 2003 venha a ser julgado improcedente, o imediato indeferimento das DCOMP terá importado em enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional; e (h) estando suspensa a exigibilidade do débito quitado por compensação, é perfeitamente possível o sobrestamento do feito.

Vindo o Recurso Voluntário para apreciação deste Conselho, a Turma julgadora resolveu, em 20/08/2014, por meio da Resolução 3101-000.377 (e-fls. 250 a 253), converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que aguardasse e juntasse aos autos a decisão definitiva do Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39. Em seu voto, o i. relator, Conselheiro Luiz Roberto Domingo, argumentou que “o julgamento do presente feito depende integralmente da decisão definitiva a ser dada nos autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39, pois: (i) mantido o auto de infração tal como foi lançado, a repercussão para o presente feito será de indeferimento da compensação; (ii) provido o apelo da Recorrente integralmente, o direito creditório pleiteado pela Recorrente retorna ao *status quo ante*; dando-lhe o direito à compensação; ou (iii) provido parcialmente o recurso naqueles autos o direito creditório dependerá de nova avaliação pelo Fisco a fim de apurar o valor de eventual saldo”.

Tendo sido o Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39 julgado definitivamente na esfera administrativa, onde restou decidido pelo parcial provimento do Recurso Especial do contribuinte tão somente para excluir a variação cambial ativa vinculada à exportação e os reembolsos de despesas médicas adiantados em favor de seus empregados da base de cálculo da Contribuição para o PIS, os autos retornaram a este Conselho para prosseguimento do julgamento, após manifestação da recorrente (e-fls. 333 a 336): (a) requerendo a remessa do processo à Unidade da RFB responsável pela análise do direito

creditório para que, nos termos da Resolução 3101-000.377, seja apurado o saldo atualizado reconhecido no AUTO, com a consequente homologação da DCOMP n.º 24042.73791.120907.1.7.04-5031 até o limite do crédito reconhecido; e (b) reiterando os argumentos do seu Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Da análise das razões recursais

Em que pese a Resolução 3101-000.377, de 20/08/2014, ao acatar o requerimento constante no item 3.16 do Recurso Voluntário¹ e converter o julgamento em diligência para que se aguardasse a decisão definitiva do Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39, tenha, implicitamente, afastado as demais razões recursais, é preciso enfrentá-las neste voto, o que passo a fazer na sequência.

O primeiro argumento trazido pela recorrente em seu Recurso Voluntário é no sentido de que, não havendo decisão definitiva no Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39, não há crédito tributário definitivamente constituído capaz de impedir o aproveitamento do crédito da Contribuição para o PIS apurado no período de abril de 2003, devendo, por isso, ser homologadas as DCOMP.

Ocorre que houve mudança na situação fática. Tendo o Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39 sido julgado definitivamente na esfera administrativa, e tendo subsistido, já descontado o valor que a recorrente alega ter recolhido a maior, um valor de R\$ 15.059.713,06 (e-fl. 318) devido a título de Contribuição para o PIS relativamente ao mês de abril de 2003 (o reclamado crédito tributário definitivamente constituído), é de se reconhecer que a premissa do argumento apresentado deixou de existir e que as alegações da recorrente se desfizeram de qualquer sentido, estando superada qualquer discussão que se pudesse ter em relação a essa matéria, razão pela qual não a aprofundaremos.

A segunda linha de argumentação da recorrente parte do fato de que, como as DCOMP 08622.35710.130804.1.3.04-5975 e 20171.00309.130804.1.3.04-5201 foram apresentadas em data anterior à lavratura do Auto de Infração discutido no Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39, não havia, quando de seus protocolos, qualquer procedimento que questionasse a liquidez e certeza do crédito utilizado nessas compensação.

¹ 3.16. Caso os argumentos acima sejam superados, o que a RECORRENTE somente admite para fins de argumentação, a análise de todas as DCOMPs constantes dos processos em epígrafe deve ser sobrestada até o julgamento final do auto de infração de PIS (Processo n.º 18471.000267/2005-39).

Para a recorrente, “a constatação posterior de fatos que alterem a apuração do PIS de determinado período tem como única consequência a exigência de diferença de tributo mediante a lavratura de auto de infração. Caso o contribuinte tenha apurado crédito de PIS no referido período de apuração, não poderá tal crédito ser utilizado para reduzir eventual tributo exigido em lançamento de ofício (que recaia sobre aquele mesmo período de apuração), se já tiver sido objeto de pedido de restituição ou de compensação”.

Tentando justificar seu entendimento, a recorrente argui que, “nos termos do § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27.12.1996, “a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”. Isso significa que, enquanto não proferida decisão indeferindo a compensação, ela produz todos os efeitos legais, seja no que se refere à extinção do débito quitado por compensação, seja no que se refere à extinção do crédito compensável”.

E acrescenta que, “tal particularidade (qual seja, a da impossibilidade de o auto de infração abater crédito já utilizado em processo de compensação) ainda mais se demonstra nos casos em que a decadência se conta do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser efetuado (por exemplo, quando há fraude do contribuinte). Nesse caso, a autuação do contribuinte fraudulento poderia se dar após os cinco anos que ele teria de aguardar para obter a homologação tácita de eventuais compensações que tivesse efetuado”, “e, nesse passo, o contribuinte fraudulento ficaria numa situação melhor do que aquele que não tivesse cometido fraude, pois, como visto, ele (contribuinte fraudulento) teria a sua compensação homologada tacitamente”.

Conforme se percebe, a recorrente tenta demonstrar a impossibilidade de um auto de infração abater crédito já utilizado em processo de compensação a partir de dois argumentos que poderiam ser classificados, no mínimo, como confusos.

Quando a recorrente invoca o disposto no § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, afirma que, “enquanto não proferida decisão indeferindo a compensação, ela produz todos os efeitos legais, seja no que se refere à extinção do débito quitado por compensação, seja no que se refere à extinção do crédito compensável”.

Mas essa afirmação não está correta, pelo menos não em relação à extinção do crédito compensável. O § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, ao tratar da compensação, fala da extinção do crédito tributário sob condição resolutória, que, do ponto de vista do contribuinte, é o débito que ele tem para com a Fazenda Nacional, não podendo ser extraída dali qualquer inferência relativa ao crédito passível de ressarcimento.

Não é possível, portanto, a construção lógica pretendida pela recorrente a partir do § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

A recorrente tenta ainda demonstrar “que autos de infração posteriores a compensações efetuadas não têm o condão de impedir a homologação destas” a partir de uma análise da questão decadencial nos casos de fraude. Segundo a recorrente, “nesse caso, a autuação do contribuinte fraudulento poderia se dar após os cinco anos que ele teria de aguardar para obter a homologação tácita de eventuais compensações que tivesse efetuado”, e que, por isso, ele “ficaria numa situação melhor do que aquele que não tivesse cometido fraude, pois (..) teria a sua compensação homologada tacitamente”.

Apesar da confusão do texto apresentado, o que parece ter querido mostrar a recorrente é que existe uma situação específica, envolvendo algum tipo de fraude, onde a autuação feita em relação ao mesmo período em que o crédito foi apurado (efetivada após os cinco anos) não impede a homologação (tácita) da DCOMP.

Não obstante, mesmo que uma situação dessas possa ocorrer, nada impede que a autuação seja feita antes da homologação da DCOMP.

Além disso, por que o fraudador “ficaria numa situação melhor do que aquele que não tivesse cometido fraude”? Aquele que não pratica fraudes também terá sua compensação tacitamente homologada em um prazo de cinco anos.

Como se percebe, também aqui não há uma conexão lógica entre a premissa e a conclusão, de tal forma que não há como dar razão à recorrente.

Por fim, argumentou a recorrente em cima da influência do resultado do Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39 nas declarações de compensação aqui analisadas para pedir, caso os outros argumentos fossem superados, que a análise de todas as DCOMP fosse sobrestada, o que foi atendido por meio da Resolução 3101-000.377, prolatada quando o presente processo foi primeiramente analisado neste Conselho.

Da remessa do processo à Unidade da RFB responsável pela análise do direito creditório

Tendo em vista que o Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39, ao ser julgado definitivamente na esfera administrativa, teve uma decisão de parcial provimento do Recurso Especial do contribuinte tão somente para excluir a variação cambial ativa vinculada à exportação e os reembolsos de despesas médicas adiantados em favor de seus empregados da base de cálculo da Contribuição para o PIS, a recorrente, antes de os autos retornarem para julgamento deste Colegiado, se manifestou pela remessa do processo à Unidade da RFB responsável pela análise do direito creditório para que, nos termos da Resolução 3101-000.377, seja apurado o saldo atualizado reconhecido no AUTO, com a consequente homologação da DCOMP n.º 24042.73791.120907.1.7.04-5031 até o limite do crédito reconhecido.

Não obstante esse tenha sido o caminho apontado no voto do relator da Resolução 3101-000.377, conforme podemos ver logo abaixo, tenho convicção de que ele não se aplica neste caso.

Como visto, o pedido de restituição/compensação de PIS foi indeferido pelo Fisco por entendeu que, ao invés de possuir crédito contra a Fazenda, a Recorrente apurara a menor a contribuição ao PIS do Período de apuração de abr/2003 – em desacordo com as normas aplicáveis – do que resultou a constituição de crédito tributário por meio de auto de infração.

Assim, o julgamento do presente feito depende integralmente da decisão definitiva a ser dada nos autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/200539, pois: (i) mantido o auto de infração tal como foi lançado, a repercussão para o presente feito será de indeferimento da compensação; (ii) provido o apelo da Recorrente integralmente, o direito creditório pleiteado pela Recorrente retorna ao *status quo ante*; dando-lhe o direito à compensação; ou (iii) **provido parcialmente o recurso naqueles autos o direito creditório dependerá de nova avaliação pelo Fisco a fim de apurar o valor de eventual saldo.** (grifei)

E não se aplica porque a origem do crédito que a recorrente diz ter direito a utilizar nas compensações sob litígio se encontra em um pagamento realizado em 15/05/2003 (PA 04/2003), no valor de R\$ 7.915.768,07 (e-fl. 21), que foi inteiramente considerado para redução, na mesma medida, do crédito tributário lançado quando da lavratura do Auto de Infração discutido no Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39.

Como subsiste, após o julgamento definitivo na esfera administrativa do Processo Administrativo Fiscal n.º 18471.000267/2005-39, um lançamento a título de Contribuição para o PIS relativamente ao mês de abril de 2003 no valor de R\$ 15.059.713,06 (e-fl. 318), é forçoso concluir que não há saldo de crédito a ser reconhecido para a recorrente, o que torna despcienda a remessa do processo à Unidade da RFB responsável pela análise do direito creditório.

Dessarte, lembrando que o voto expresso na Resolução 3101-000.377 não tem o condão de vincular este Colegiado, nego o pedido da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles