



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11080.907380/2012-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.376 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 08 de dezembro de 2015  
**Assunto** Diligência  
**Recorrente** JOSAPAR JOAQUIM OLIVEIRA S/A PARTICIPAÇÕES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, votando pelas conclusões a Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo Andrade.

## RELATÓRIO

JOSAPAR JOAQUIM OLIVEIRA S/A PARTICIPAÇÕES, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que deferiu parcialmente pedido de restituição e homologou parcialmente compensação declarada com saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2006.

Consta do despacho decisório de fls. 273/279 que parte das estimativas integrantes do saldo negativo não foram confirmadas em razão da homologação parcial das compensações declaradas para sua extinção. Além disso, observa-se que as antecipações e pagamentos informados na DCOMP (R\$ 11.347.932,80) apresentam valor inferior ao indicado em DIPJ (R\$ 11.470.629,57). Assim, o confronto do IRPJ devido informado em DIPJ, no valor de R\$ 7.535.656,70, com as antecipações apontadas em DCOMP e reduzidas em R\$ 992.654,57 por não confirmação de parte das estimativas, resultou no saldo negativo reconhecido de R\$ 2.819.648,48, insuficiente para liquidação dos débitos compensados, vinculados ao pedido de restituição apresentado no valor original de R\$ 3.934.972,80.

Manifestando sua inconformidade, a interessada arguiu a nulidade do despacho decisório por erro no enquadramento legal e prejuízo ao seu direito de defesa, observou que a homologação parcial da compensação das estimativas seria objeto de discussão em outros processos administrativos, sendo que parte das glosas já teria sido paga no parcelamento especial da Lei nº 11.941/2009. Discorreu sobre o direito creditório utilizado para compensação das estimativas, e pleiteou, além da declaração de nulidade do despacho decisório, o afastamento das glosas em razão do alegado parcelamento e da cobrança que se seguirá caso a subsista a homologação parcial das compensações em litígio, ou, subsidiariamente, a suspensão do julgamento do mérito deste processo até o julgamento final dos demais processos administrativos.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade.*

*Incorre cerceamento do direito de defesa se o contribuinte revela conhecer as razões de decidir e sobre tudo se defende mediante bem articulada manifestação de inconformidade.*

**MATÉRIA CONSTANTE EM OUTRO PROCESSO. REABERTURA DO LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE.**

*Incabível a reabertura de litígio já tratado em outro processo.*

*SOBRESTAMENTO. PRINCÍPIO DA AUTONOMIA PROCESSUAL.*

*O processo administrativo fiscal é regido por princípios próprios, como o da oficialidade, que obriga a administração a impulsioná-lo até sua decisão final. A autoridade administrativa não tem poderes para sobrestar o julgamento de litígio regularmente instaurado.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*Não deve ser homologada a compensação cujo crédito não possua os atributos de certeza e liquidez.*

*COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. PARCELAMENTO DE VALORES DEVIDOS POR ESTIMATIVA.*

*Os valores das estimativas incluídas em parcelamento especial somente poderão ser confirmados para formação de direito creditório (como saldo negativo para compensação), quando liquidado o parcelamento correspondente, porque antes não gozam de certeza e liquidez.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/09/2013 (fl. 408/409), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 15/10/2013 (fls. 307/406), no qual repisa os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Com referência à arguição de nulidade do despacho decisório, assevera que o art. 168 da Lei nº 5.172/66, o inciso II do parágrafo 1º do art. 6º, o art. 28 e o art. 74 da Lei nº 9.430/96 e o art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 900/08 *em nada indicariam a suposta exigência que consta como descumprida*. Entende que na fundamentação legal da infração, a autoridade fazendária teria que apontar os dispositivos que comprovariam que o contribuinte infringiu na legislação tributária, e neste caso deveria ter relação direta com a insuficiência de crédito para o adimplemento das compensações apontadas. Contudo, nos dispositivos antes referidos inexistem indícios de que a operação realizada pela manifestante seria ilegal, havendo apenas menção a disposições gerais relativas à restituição e à compensação.

Assevera que *por essa razão, a manifestante careceria de elementos capazes e suficientes para precisar a real motivação da não homologação dos pedidos de compensação, restando obstado o exercício do seu pleno direito de defesa, tendo que trabalhar na suposição, tentando imaginar a motivação que a autoridade fazendária teria empregado/imaginado*.

Discorda da decisão recorrida que não vislumbrou ofensa ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, até porque a *Recorrente teria entendido os motivos das glosas*. No caso, o procedimento adotado estaria eivado de vício, o qual, por conseguinte, acarreta a nulidade do despacho decisório, uma vez que teria deixado de observar os requisitos essenciais para o seu sustento.

Aduz que *a capitulação legal é elemento essencial para a validade do Despacho Decisório, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte* e cita julgados administrativos neste sentido. Observa que buscou se defender *para evitar o perecimento do seu direito de defender, tateando com suposição de possível fundamentação da autoridade fazendária*. Aponta ofensa ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, do que resulta a nulidade da atuação.

Insiste que faltaram *elementos de convicção da cobrança, os elementos fáticos ocorridos e o motivo da inexistência do crédito, retirando, por conseguinte, a segurança*

*jurídica da Recorrente, e que mesmo no quadro apresentado para determinação da parcela glosada não foi demonstrada a devida motivação a glosar essa parcela do crédito, de modo que a defesa se baseia em meras especulações sobre a fundamentação/entendimento referidas no despacho decisório.*

Discorre sobre a vinculação entre o princípio do contraditório e o dever de motivação dos atos administrativos e invoca o princípio da legalidade, reportando-se a doutrina para concluir que *a ausência de motivação desencadeia a nulidade do ato*, inclusive tendo em conta o que dispõe o art. 2º, inciso VIII e o art. 50, ambos da Lei nº 9.784/99.

Fundamenta o pedido de declaração de nulidade do despacho decisório no art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, na forma de jurisprudência administrativa que cita.

No mérito, insiste que parte das estimativas objeto de compensações não homologadas já foi parcelada com os benefícios da Lei nº 11.941/2009, e que o restante está em discussão nos processos administrativos nº 11080.010555/2006-37, 11080.010558/2006-71, 11080.010560/2006-40 e 11080.720128/2010-47. Discorda da ausência de liquidez e certeza aventada na decisão recorrida acerca dos débitos parcelados, observando que eles são objeto de confissão irretroatável de dívida, passíveis de cobrança judicial. Acrescenta que das compensações discutidas nos processos administrativos antes referidos poderá resultar carta cobrança dos débitos caso mantida a não homologação das compensações, resultando em *duplo prejuízo* à recorrente, sendo certo que uma vez adimplidas estas cartas cobrança sanariam as glosas aqui em discussão.

Sob o tópico "Da Suspensão da Exigibilidade", discorre sobre sua atividade e a apuração de saldos credores na apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS, objeto de pedidos de ressarcimento deferidos apenas parcialmente em razão de irregularidades que descreve e contesta, observando que os recursos administrativos interpostos contra tais indeferimentos aguardam apreciação neste Conselho. Identifica as glosas das quais não discordou, parcelando os correspondentes débitos compensados, reporta-se ao art. 151 do CTN, em seus incisos III e VI, e reitera que a manutenção das glosas aqui promovidas imputar-lhe-á *o pagamento em duplicidade dos referidos valores.*

Aborda individualmente o litígio instaurado em cada processo de ressarcimento de Contribuição ao PIS e de COFINS, apresentando defesa contra as irregularidades ali constatadas, e ao final pede:

- a) Seja declarada a nulidade do despacho decisório, ora combatido, face às irregularidades, em preliminar, acima expostas;*
- b) Caso não seja acolhido o pedido acima, seja o presente Recurso Voluntário julgado procedente, para reformar o r. acórdão, tendo em vista que parte das glosas dos créditos de saldo negativo do exercício 2007, foram incluídas no parcelamento especial da Lei nº 11.941/09; e parte estão sendo discutidos nos processos administrativos nº 11080.010555/2006-37, nº 11080.010558/2006-71 e nº 11080.010560/2006-40, de modo que mesmo que haja indeferimento dos pedidos, serão objeto de DARF nos referidos processos, de modo que estarão sendo sanadas as supostas diferenças que compõe o saldo negativo do ano-calendário de 2006, pois caso mantidas as glosas neste processo estaria sendo imputado a ora manifestante o pagamento em duplicidade dos referidos débitos.*
- c) Sucessivamente, caso não acolhido o pedido anterior, requer a ora Recorrente a suspensão do julgamento de mérito deste processo, enquanto não houver julgamento*

*final dos processos administrativos de números 11080.010555/2006-37, 11080.010558/2006-71 e 11080.010560/ 2006-40, bem como seja determinada a conexão aos referidos processos para que não hajam decisões contraditórias nos processos administrativos;*

*d) Sucessivamente caso não acolhido o pedido anterior, no mérito, requer que o presente Recurso Voluntário seja julgado procedente, sendo reconhecida a legitimidade do saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2006, para que seja reformada a decisão recorrida sendo reconhecidos os pagamentos das estimativas mensais dos meses de fevereiro, março, junho, julho e outubro de 2006 e, por corolário, homologada integralmente a compensação declarada na PER/DCOMP's: nº 39779.67705.310708.1.3.02-8043, visto que devidamente comprovada a existência do crédito.*

*e) Requer, outrossim, a possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar com a comprovação da legitimidade dos créditos pleiteados, durante o trâmite do presente processo administrativo, bem como, caso necessário, seja determinada a baixa para diligência fiscal, tudo para comprovar os fatos descritos ou para contraditar as alegações que eventualmente sejam feitas.*

**VOTO**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Preliminarmente cumpre rejeitar a arguição de nulidade do despacho decisório com base nas mesmas razões expostas na decisão recorrida:

*O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, em seu artigo 59 dispõe sobre os casos de nulidade:*

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

*Verifico que as questões apresentadas pela defesa não se enquadram em nenhum dos itens do artigo acima transcritos. Não há a incompetência de que tratam os itens I e II, e não ocorre a hipótese de preterição do direito de defesa.*

*Pela análise da manifestação de inconformidade, verifico que a contribuinte entendeu o motivo da homologação parcial do direito creditório pleiteado, e procedeu a sua defesa sem maiores dificuldades.*

*Em sua argumentação, a própria contribuinte construiu tabelas (fl. 14) que permitem identificar a origem do litígio (processos envolvidos, Per/DComp e valor do litígio). Portanto, no presente caso não verifico prejuízo ao exercício do pleno direito de defesa da contribuinte, ao contrário do que alega.*

*Por sua vez, o despacho decisório foi lavrado de acordo com as formalidades legais exigidas, com ênfase no cumprimento especialmente do art. 168 da Lei nº 5.172 (CTN); inciso II do parágrafo 1º do art. 6º, e art. 74 da Lei nº 9.430/96; e arts. 4º e 36 da Instrução Normativa RFB nº 900/08.*

*Assim, entendo que não procedem as alegações de falta de motivação suscitadas pela contribuinte (art. 50 da Lei nº 9.784/99).*

*Importante frisar que a compensação permitida no art. 74 da Lei nº 9.430/96, implica na apuração de um direito creditório “líquido e certo” a favor da contribuinte, como condição básica para utilizá-lo na extinção de seu(s) crédito(s) tributário(s), conforme determina o art. 170 da Lei nº 5.172/66, in verbis:*

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Grifei.)

*O despacho decisório mencionou a insuficiência do direito creditório apurado pela contribuinte, quando declarou que (fl. 273): “O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, ...”.*

*Portanto, o direito creditório pleiteado pela contribuinte não foi passível de compensação nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96 pois não reuniu as características de certeza e liquidez legalmente exigidas.*

*Entendo, assim, que o despacho decisório é válido e eficaz, e rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela contribuinte.*

A recorrente entende que o despacho decisório deveria indicar *a suposta exigência que consta como descumprida*, apresentando *fundamentação legal da infração com relação direta com a insuficiência de crédito para o adimplemento das compensações apontadas*. Contudo, como demonstrado acima, a homologação parcial das compensações restou validamente fundamentada na ausência de liquidez e certeza do direito creditório utilizado em compensação, e assim permitiu que a contribuinte deduzisse seus argumentos contra esta motivação. Logo, não se trata de decisão obscura, contra a qual a recorrente se defendeu supondo os motivos da glosa.

A acusação é clara e está regularmente motivada e fundamentada na legislação de regência, e isto inclusive em relação à parcela do crédito que subsistirá injustificada caso admitidas todas as antecipações informadas em DCOMP. De fato, assim consta do despacho decisório:

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	3.934.972,80	0,00	0,00	0,00	7.412.960,00	11.347.932,80
CONFIRMADAS	0,00	3.934.972,80	0,00	0,00	0,00	6.420.302,45	10.355.275,25

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 3.934.972,80 Valor na DIPJ: R\$ 3.934.972,80  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 11.470.629,57

IRPJ devido: R\$ 7.535.656,77

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 2.819.618,48

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Como se vê, em DIPJ a contribuinte indicou antecipações de R\$ 11.470.629,57 para liquidar o IRPJ devido de R\$ 7.535.656,77, e assim apurou saldo negativo de R\$ 3.934.972,80. Contudo, para utilizar o mesmo crédito em compensações, informou antecipações de, apenas, R\$ 11.347.932,80, relativamente às quais foi confirmado o montante de R\$ 10.355.275,25 porque, analisadas as antecipações de R\$ 11.347.932,80, restaram não confirmadas antecipações de R\$ 992.657,54. Assim, ainda que estas estimativas sejam confirmadas, as antecipações totais de R\$ 11.347.932,80 não serão suficientes para legitimar integralmente o saldo negativo no montante de R\$ 3.934.972,80, tendo em conta o IRPJ devido no período no valor de R\$ 7.535.656,77.

A recorrente insiste que *a capitulação legal é elemento essencial para a validade do Despacho Decisório*, e reporta-se a julgados administrativos exarados em face de lançamentos, e não de despachos decisórios. É certo que em algumas circunstâncias os despachos decisórios exigirão fundamentação semelhante àquela deduzida em autos de infração, nos quais, em regra, há alteração da base tributável em razão de disposições legais específicas. Mas o caso em tela decorre, tão só, da falta de comprovação das antecipações confrontadas com o IRPJ devido no período (não questionado na decisão), de modo que a fundamentação do ato limita-se aos dispositivos legais que autorizam a compensação do saldo negativo de IRPJ (art. 6º da Lei nº 9.430/96) e à regra geral de compensação de débitos (art. 74 da Lei nº 9.430/96), assim como à indicação do motivo pelo qual as antecipações, consignadas em DCOMP, não foram admitidas como comprovadas.

Ressalte-se que as *informações complementares* mencionadas no despacho decisório acima reproduzido destacam quais estimativas não foram integralmente confirmadas, reportando-se ao resultado da análise da DCOMP por meio da qual a contribuinte pretendeu liquidá-las:

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
FEV/2006	13900.46310.290306.1.3.11-2050	844.727,80	418.376,18	426.351,62	DCOMP homologada parcialmente
MAR/2006	31258.40073.270406.1.3.11-7977	287.899,31	0,00	287.899,31	Crédito informado insuficiente para compensação da estimativa
JUN/2006	20736.74703.310706.1.3.10-7062	183.585,96	88.138,07	95.447,89	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
JUN/2006	38508.66903.310706.1.3.11-4060	143.912,06	0,00	143.912,06	Crédito informado insuficiente para compensação da estimativa
OUT/2006	09381.66091.301106.1.3.10-5944	326.024,58	286.977,92	39.046,66	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
Total		1.786.149,71	793.492,17	992.657,54	

Estes elementos permitiram à contribuinte confrontar as constatações fiscais aqui exteriorizadas com aquelas que lhe foram científicas por ocasião da análise das compensações indicadas, sendo desnecessário qualquer outra referência aos motivos da não homologação ou homologação parcial antes promovidas, especialmente porque a discussão destes motivos somente teria lugar nos autos em que proferidos os anteriores despachos decisórios, e não nestes autos. Ressalte-se que a recorrente não menciona qualquer descompasso entre os valores acima apontados e as decisões anteriores, limitando-se a afirmar que faltam *elementos de convicção da cobrança*, e que sua defesa teria se baseado em *meras especulações sobre a fundamentação/entendimento referidas no despacho decisório*, para mais à frente discorrer sobre o mérito dos atos administrativos proferidos nos processos administrativos nº 11080.010555/2006-37, 11080.010558/2006-71, 11080.010560/2006-40 e 11080.720128/2010-47, sem abordar qualquer aspecto acerca da liquidação dos créditos ali parcialmente reconhecidos.

Inexiste, pois, qualquer cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, devendo ser REJEITADA a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Quanto ao mérito, a recorrente assevera que parte das estimativas objeto de compensações não homologadas já foi parcelada com os benefícios da Lei nº 11.941/2009, e que o restante está em discussão nos processos administrativos nº 11080.010555/2006-37, 11080.010558/2006-71, 11080.010560/2006-40 e 11080.720128/2010-47.

O parcelamento de estimativas foi vedado pela Lei nº 11.941/2009, que deu nova redação à Lei nº 10.522/2002, nos seguintes termos:

*Art. 14. É vedada a concessão de parcelamento de débitos relativos a:*

*I – tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF, retido e não recolhido ao Tesouro Nacional;*

*III - valores recebidos pelos agentes arrecadadores não recolhidos aos cofres públicos.*

*IV – tributos devidos no registro da Declaração de Importação; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*V – incentivos fiscais devidos ao Fundo de Investimento do Nordeste – FINOR, Fundo de Investimento da Amazônia – FINAM e Fundo de Recuperação do Estado do Espírito Santo – FUNRES; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*VI – pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*VII – recolhimento mensal obrigatório da pessoa física relativo a rendimentos de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*VIII – tributo ou outra exação qualquer, enquanto não integralmente pago parcelamento anterior relativo ao mesmo tributo ou exação, salvo nas hipóteses previstas no art. 14-A desta Lei; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*IX – tributos devidos por pessoa jurídica com falência decretada ou por pessoa física com insolvência civil decretada; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*X – créditos tributários devidos na forma do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, pela incorporadora optante do Regime Especial Tributário do Patrimônio de Afetação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*Parágrafo único. (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (negrejou-se)*

De outro lado, observa-se nos elementos de fls. 148/165 que estimativas aqui não confirmadas na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006 estão relacionadas dentre as *dívidas não parceladas anteriormente*, tratadas no parcelamento instituído pelo art. 1º da Lei nº 11.941/2009. Assim, seria necessário confirmar se tais débitos foram, de fato, parcelados e, caso haja autorização legal para tanto, aferir qual o estágio atual do parcelamento, de modo a determinar o montante dos débitos alcançados por pagamentos realizados até a data de apresentação da(s) DCOMP(s) não-homologada(s). A liquidação, ainda que parcial, destes débitos eventualmente parcelados, autorizaria seu reconhecimento no saldo negativo, caso a liquidação se verifique até o momento da utilização em compensação.

Esclareça-se, ainda, que embora tais débitos de estimativas, caso efetivamente parcelados, tenham sua exigibilidade suspensa, permitindo cogitar de sua cobrança em caso de eventual rescisão do parcelamento, tal suspensão da exigibilidade decorre de moratória requerida pelo sujeito passivo, e não de ato decisório sujeito a discussão administrativa. Assim, frente a moratória, não há razão para se aguardar o final do parcelamento para confirmação da extinção das estimativas aqui em debate. A opção do sujeito passivo de postergar o pagamento da dívida traz reflexos imediatos sobre o indébito que poderia vir a ser formado em razão da quitação das estimativas, postergando também a sua utilização. Daí a necessidade de se aferir, apenas, quais estimativas que, eventualmente parceladas, foram quitadas até a data de apresentação da(s) DCOMP não-homologada(s), porque se pagas parcelas posteriores, elas constituirão novo indébito que somente poderá ser utilizado a partir de sua formação.

Com referência à liquidez e certeza do crédito correspondente às estimativas em discussão administrativa acerca da homologação das compensações com as quais se pretendeu sua liquidação, a recorrente argumenta que, proferida decisão definitiva em desfavor da compensação, as estimativas seriam passíveis de cobrança, de modo que a manutenção da não homologação das compensações resultaria em *duplo prejuízo* à recorrente.

Ocorre que, caso homologada a compensação da estimativa que compõe o presente saldo negativo, a parcela correspondente estará aqui convalidada, impedindo a

cobrança de débitos compensados até o limite do crédito comprovado. Já em se tornando definitiva a não homologação da compensação desta estimativa, somente o pagamento decorrente de sua cobrança lhe conferirá novamente a certeza retirada pelo anterior ato de não-homologação.

E, uma vez restabelecida esta certeza acerca da antecipação que a interessada pretende aqui ver computada no saldo negativo em debate, este direito creditório será reconstituído para imputação aos débitos compensados, impedindo sua cobrança. Logo, somente o pagamento das estimativas compensadas, vinculadas ao crédito tratado nos demais processos administrativos abordados pela recorrente, seria passível de cobrança, não se verificando qualquer duplicidade em relação a exigência decorrente dos débitos aqui compensados.

Já se o sujeito passivo optar não pagar o débito que venha a se tornar exigível naqueles autos, o crédito aqui utilizado não será confirmado e então apenas os débitos com ele compensados serão exigíveis. Por certo não poderá a autoridade administrativa proceder a ambas as cobranças concomitantemente, mas apenas sucessivamente, caso se mostre inviável prosseguir na primeira cobrança.

Assim, tem razão a recorrente quando defende que uma vez adimplidas as cartas cobrança daquelas estimativas a glosa aqui em discussão seria sanada. Contudo, esta é apenas uma hipótese, que demanda confirmação para que o crédito seja revestido de liquidez e certeza e se preste a uma compensação extintiva. De fato, outras circunstâncias podem se verificar caso aquelas estimativas voltem a ser exigíveis, no caso de decisão desfavorável à compensação declarada para sua extinção.

E neste ponto, é relevante esclarecer, ainda, que a Súmula CARF nº 82 (*Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas*) aborda a questão apenas com relação às estimativas não recolhidas, não cogitando de estimativas compensadas por meio de DCOMP que restem não-homologadas.

A Lei nº 9.430/96 é clara quanto às conseqüências em relação ao sujeito passivo que, obrigado, deixe de **pagar** as estimativas devidas:

*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

[...]

*§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

[...]

*IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

[...]

A redação estabelecida a partir da Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007, segue a mesma linha:

*Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*I - (revogado);*

*II - (revogado);*

*III - (revogado);*

*IV - (revogado);*

*V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

..... ”

Nestes termos, o fato de o sujeito passivo declarar em DCTF débitos de estimativas de IRPJ e CSLL não é suficiente para autorizar a imediata inscrição em Dívida Ativa para efeito de cobrança executiva, na forma do art. 5º, §2º do Decreto-lei nº 2.124/84. Ao menos nos casos em que esta declaração é desacompanhada de qualquer forma de quitação do débito, a lei reprime a omissão do sujeito passivo com a aplicação de multa isolada, e não com a cobrança do débito de estimativa.

Contudo, cabe ao intérprete definir se as conseqüências expressas na lei também são aplicáveis casos em que o sujeito passivo não se omite, mas sim promove a extinção da estimativa devida mediante a entrega de DCOMP, extinção esta que pode se tornar definitiva após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos concedido para análise da operação pela autoridade fiscal.

E, neste ponto, cumpre destacar que a redação dada pela Lei nº 10.833/2003 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 (§§ 9º a 11), permitiu a interposição de manifestação de inconformidade e recurso voluntário contra o ato de não-homologação, conferindo ao débito compensado suspensão da exigibilidade durante o contencioso administrativo, qualquer que seja sua natureza.

Frente a tais circunstâncias, editado o ato de não-homologação, a autoridade administrativa concede ao sujeito passivo a possibilidade de, espontaneamente, quitar o débito compensado, sem discutir administrativamente a compensação. Caso o sujeito passivo opte por atender a esta recomendação, convalida a utilização da estimativa no correspondente período de apuração, quer para formação de outro saldo negativo, quer para reduzir o tributo verificado no ajuste anual. Porém, se o sujeito passivo opta por interpor manifestação de inconformidade e o posterior recurso voluntário, o débito compensado passa a estar com a exigibilidade suspensa, sendo inaplicáveis as conseqüências estabelecidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 em face daqueles que deixam de pagar as estimativas devidas.

Eventualmente poder-se-ia questionar qual providência seria adotada se o sujeito passivo, ao restar vencido em sua pretensão, não recolhesse as estimativas indevidamente compensadas. Poder-se-ia argumentar que estas estimativas não seriam passíveis de cobrança executiva porque a lei assim não autoriza.

Todavia, como demonstrado, a lei não aborda diretamente as providências que devem ser adotadas em face de estimativa indevidamente compensada, mormente quando sua exigibilidade é restabelecida em razão da definitividade do ato de não-homologação de compensação. Assim, caberá à autoridade administrativa competente para agir em tais circunstâncias interpretar a lei e definir os procedimentos que serão adotados, e a indefinição presente neste momento, em que ainda não encerrado o litígio administrativo acerca da liquidação das estimativas por compensação, é incompatível com a certeza e liquidez necessárias para confirmação do direito creditório aqui em litígio.

Por todo o exposto, admite-se, como a alega a recorrente, que parte das estimativas não reconhecidas na formação do direito creditório aqui em litígio possam estar com a exigibilidade suspensa em razão de discussão administrativa da compensação declarada para sua extinção. E, embora não se aceite que a possibilidade de futura cobrança daquelas estimativas frente a uma decisão desfavorável autorize a convalidação do crédito aqui utilizado, reconhece-se que o pedido de suspensão do julgamento do presente recurso voluntário pode ser deferido, até que se confirme a extinção das referidas estimativas.

De fato, em tais circunstâncias, na medida em que o Decreto nº 70.235/72 nada dispõe a respeito, mostra-se aplicável, subsidiariamente, o art. 265, inciso IV do Código de Processo Civil<sup>1</sup>, assim redigido no que importa ao presente litígio:

<sup>1</sup> No mesmo sentido é a determinação do atual Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 13.105/2015 (art. 313, inciso V, alínea "a").

*Art. 265. Suspende-se o processo:*

[...]

*IV - quando a sentença de mérito:*

*a) depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente;*

[...]

*§ 5º Nos casos enumerados nas letras a, b e c do nº IV, o período de suspensão nunca poderá exceder 1 (um) ano. Findo este prazo, o juiz mandará prosseguir no processo.*

Nas lições de Vicente Greco Filho<sup>2</sup>, referido dispositivo trata da denominada *questão prejudicial*, por ele conceituada como *relação jurídica controvertida, logicamente antecedente, que subordina a resolução de outra dita principal e apta, em tese, a ser objeto de uma ação principal*. No presente caso, segundo a classificação exposta pelo autor, há uma prejudicial externa, na medida em que *a relação jurídica antecedente depende de decisão em outro processo*, e não no mesmo processo em que vai ser proferida a sentença.

Em tais circunstâncias, seria pertinente a vinculação destes autos aos processos administrativos nos quais é discutida a extinção, por compensação, das estimativas glosadas (processos administrativos nº 11080.010555/2006-37, 11080.010558/2006-71, 11080.010560/2006-40 e 11080.720128/2010-47), e o conseqüente sobrestamento, na forma art. 6º, §5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Todavia, considerando que a finalização do julgamento do presente litígio depende de informações acerca do parcelamento de estimativas glosadas na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, o presente voto é no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade que jurisdiciona o sujeito passivo confirme se foi admitido o parcelamento de parte das estimativas aqui glosadas e, em caso positivo, informe o estágio atual do parcelamento, determinando o montante dos débitos alcançados por pagamentos realizados até a data de apresentação da(s) DCOMP(s) não-homologada(s).

Ao final, a autoridade fiscal deverá informar, em relatório circunstanciado, as estimativas que restaram extintas e a repercussão destas ocorrências no direito creditório em litígio, disto cientificando o sujeito passivo e facultando-lhe a complementação de suas razões de defesa no prazo de 30 (trinta) dias.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora