



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11831.005688/2002-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.559 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2020  
**Recorrente** MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANONIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Data do fato gerador: 26/10/2001

PAGAMENTO MAIOR QUE O DEVIDO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO.

Incidem juros de mora sobre as compensações não homologadas judicialmente, desde o mês seguinte ao vencimento até a data do pagamento, conforme calculado e recolhido pela Recorrente, razão pela qual não há pagamento indevido, nem como se homologar as compensações ora pleiteadas. Assim, mantém-se a decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Inteligência da Súmula CARF nº 5.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Luciano Bernart, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **16-64.853 - 4ª Turma da DRJ/SP1**, complementando-o, com as pertinentes atualizações processuais.

A Interessada solicitou, em 23/08/2002, restituição de juros de mora pagos indevidamente quando do recolhimento da CSLL após ser cassada medida liminar em mandado de segurança, no valor originário total de R\$1.755.053,40 (fl. 07). Transmitiu PER/DCOMP em que pleiteou a compensação de débitos, posteriormente retificado pelo de n.º 17762.14853.240212.1.8.04-8937 (fl. 130). Enviou também o PER/DCOMP de n.º 16590.96270.240212.1.3.04-6595 (fls. 131 a 134).

**2.** A DERAT/SP emitiu Despacho Decisório (fls. 143 a 148) INDEFERINDO o Pedido de Restituição e NÃO HOMOLOGANDO as compensações, nos seguintes termos, resumidamente.

2.1. O contribuinte solicita restituição de juros de mora pagos, em tese, indevidamente, quando do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL após cassação de medida liminar em mandado de segurança, no valor originário total de R\$1.755.053,40, conforme fl.07 e quadro abaixo:

<b>TABELA 01</b>				
<b>Período de Apuração</b>	<b>Data do Pagamento</b>	<b>DARF</b>		
		<b>Principal</b>	<b>Valor Juros</b>	<b>Valor Total</b>
abr/98	26/10/2001	49.095,04	33.801,94	82.896,98
mai/98	26/10/2001	252.955,71	170.036,83	422.992,54
jun/98	26/10/2001	306.765,01	201.299,20	508.064,21
jul/98	26/10/2001	174.125,46	111.300,99	285.426,45
ago/98	26/10/2001	262.694,80	164.026,63	426.721,43
set/98	26/10/2001	315.254,70	188.995,19	504.249,89

out/98	26/10/2001	503.646,78	287.129,03	790.775,81
nov/98	26/10/2001	722.130,30	392.694,45	1.114.824,75
dez/98	26/10/2001	395.862,13	205.769,14	601.631,27
<b>TOTAL</b>		2.982.529,93	<b>1.755.053,40</b>	4.737.583,33

### Do Pedido de Cancelamento da PER/DCOMP

2.2. O PER/DCOMP cancelador 17762.14853.240212.1.8.04-8937, fls. 130/134, é admitido, pois o débito objeto de compensação constante no PER/DCOMP 40821.90742.310108.1.3.04-2809, a ser cancelado, foi pago conforme consulta ao sistema SIEF, tela à fls.135/136.

### Da análise do crédito alegado

2.3. A interessada impetrou Mandado de Segurança n.º 98.14096-4, 12ª Vara Federal, em 07/04/1998, com o escopo de compensar créditos decorrentes de pagamentos à título do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, diante da inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, com débitos vincendos do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, tendo em vista o entendimento de que tratavam-se de mesma espécie tributária e com destinação constitucional equivalente.

2.4. Foi deferida liminar conforme postulado, em 23/04/1998, fls. 71/72. Em 26/09/2001, foi publicada sentença, cópias às fls.88/98, donde foram reconhecidos indevidos os pagamentos à título do imposto sobre o lucro líquido, nos termos do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, julgado inconstitucional. Porém, **quanto ao pedido de compensação, foi assegurado apenas com os débitos vincendos do IRPJ, por se tratar de mesma espécie tributária e por possuir destinação constitucional equivalente.**

2.5. A CSLL não teve a solicitação da compensação deferida, por tratar-se de espécie tributária diversa, conforme reza o artigo 39 da Lei n.º 9.250/95.

2.6. O contribuinte, então, efetuou o pagamento da CSLL, conforme tabela 01, confirmados no sistema SINAL08 (tela à fl.110), em 26/10/2001, 30 dias após a data da sentença. Observa-se que a multa de mora não foi computada, conforme prevê o parágrafo 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, e os juros de mora foram devidamente calculados desde o mês seguinte ao vencimento do débito até a data do pagamento.

2.7. Após ter liquidado o débito, a interessada, amparada no artigo 160 do CTN e no artigo 63, parágrafo 2º da Lei nº 9.430/96, **passou a ter o entendimento de que os juros de mora pagos teriam sido indevidos e protocolou o presente pedido de restituição.**

2.8. Pelo parágrafo 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, a concessão de medida liminar interrompe a incidência da multa de mora e não do juros de mora, como alega a interessada. De fato, a interessada efetuou o pagamento da contribuição social, conforme Tabela 01, de forma correta, sem computar o valor referente à multa de mora. Quanto aos juros de mora, cujos valores foram confirmados no Sistema SICALC, fls. 111/112, são devidos, sem qualquer interrupção desde o mês seguinte ao vencimento, conforme dispõe o artigo 1º, parágrafo 3º da Instrução Normativa SRF nº 104, de 16/11/2000.

2.9. Cabe ressaltar que o período de apuração informado no DARF não é o mesmo informado na DCTF, fls. 113/121, e na DIPJ, fls.122/129. Para efeito de confirmação do valor dos juros de multa no SICALC, telas à fls. 111/112, foi considerado o período informado na DCTF e na DIPJ, que foi corroborado com o valor constante no DARF.

2.10. Pelo exposto, **os pagamentos dos juros de mora quando do recolhimento da CSLL, após a cassação da medida liminar, conforme Tabela 01, são devidos, portanto, não são passíveis de restituição.**

Conclusão

2.11. No uso da competência delegada pela Portaria DERAT/SP n.º 309/2011:

2.11.1. **ADMITO O PER/DCOMP n.º 17762.14853.240212.1.8.04-8937**, que cancela o PER/DCOMP n.º 40821.90742.310108.1.3.04-2809;

2.11.2. **NÃO RECONHEÇO** o direito creditório à “**Makro Atacadista Sociedade Anônima**”, CNPJ **47.427.653/0001-15**, no valor de R\$1.755.053,40, referente aos juros de mora relacionados na Tabela 01;

2.11.3. **INDEFIRO** o pedido de restituição à fl.03;

2.11.4. **NÃO HOMOLOGO** as compensações presentes no PER/DCOMP n.º 16590.96270.240212.1.3.04-6595.

**3.** O contribuinte teve ciência do Despacho Decisório em 15/03/2012 (AR; fl. 149), e dele recorreu a esta DRJ, em 13/04/2012 (fls. 151 a 158). Alegou, sinteticamente, o quanto segue.

## **I. DOS FATOS**

3.1. A Impugnante, no exercício de suas atividades, obteve nos anos de 1989 à 1992 lucro líquido, sendo obrigada ao recolhimento do Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) incidente a alíquota de 8% (oito por cento) do lucro líquido nos termos do art. 35 da lei n.º 7.713/88.

3.2. Entretanto, com a declaração de inconstitucionalidade da referida norma (art. 35 da Lei n.º 7.713/88) pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal na Arguição de Inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário n.º 172.058-1 SC, posteriormente suspensa pela Resolução do Senado Federal n.º 82/96, tornou-se indevido todos os recolhimentos efetuados pela Impugnante, surgindo, pois, nos termos do art. 165, I do CTN direito a restituição do mencionado quantum.

3.3. Como forma de exercer o seu direito à restituição, a Impugnante impetrou Mandado de Segurança - n.º 98.0014096-4, 12ª Vara Federal - com o escopo de compensar créditos decorrentes do recolhimento do ILL, face a inconstitucionalidade contida no artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, com débitos vincendos do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), posto que entendia tratar-se de iguais espécies tributárias, com destinação constitucional equivalente.

3.4. Pondera-se que, quando da impetração, restou demonstrado direito líquido e certo da Impugnante, assim como os requisitos exigidos pelo artigo 7º, inciso II, da Lei n.º 1.533/51, para a concessão de medida liminar, para que não lhe fosse impostas quaisquer restrições ou penalidades pelo exercício do direito à compensação nos termos do artigo 66 da Lei n.º 8.383/91.

3.5. Nesse passo, ao apreciar o teor da exordial, assim como os documentos a esta acostados, o competente magistrado concedeu aludida medida liminar postulada sob o fundamento de que *“a plausabilidade do direito evocado manifesta-se no entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto à inconstitucionalidade do disposto no artigo 35 da Lei no 7.713/88, com a consequente suspensão em parte a execução da referida lei”*.

3.6. A mencionada ação teve regular processamento, sendo julgada parcialmente procedente em 10/07/2001, publicada no D.O.U em 26.09.91 (sic), restando reconhecido indevidos os pagamentos comprovadamente feitos pela Impugnante a título de imposto sobre lucro líquido, nos termos do artigo 35 da lei n.º 7.713/88, julgado inconstitucional bem como para assegurar-lhe o direito de efetuar a compensação do indébito tributário, prevista no artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, **com débitos vincendos do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica** apenas.

3.7. O conteúdo do r. decisum, parcialmente favorável à Impugnante, foi publicado no Diário Oficial do Estado de São Paulo em 26.09.2001, iniciando-se a contagem do prazo de 30 (trinta dias), previsto no artigo 161 do CTN, e art. 63 da Lei n.º 9.430/96, para recolhimento dos valores compensados a maior, isto é

compensados com débitos vincendos de CSLL. Em razão deste fato, a Impugnante recolheu, em 26.10.2001, os valores que passaram a ser devidos a título de CSLL, devidamente atualizados, acrescidos de juros calculados pelo índice SELIC, conforme pode se constatar nas tabelas e guias anexadas à presente. Referidos juros a época do recolhimento totalizaram o valor de R\$1.755.053,40, o qual atualizado pelo índice SELIC totaliza R\$2.027.964,20.

3.8. Diante dos recolhimentos indevidos, a Impugnante apresentou pedido de restituição cumulado com pedido de compensação. Ao analisar o pedido a DRF/DERAT indeferiu-o. Todavia referida decisão não procede, como a seguir será demonstrado.

## **II . DO DIREITO**

### **(I) DOS EFEITOS DA CONCESSÃO DA LIMINAR - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

3.9. Para análise do pedido de restituição/compensação trazido pela presente, é curial ponderar que o efeito resultante da concessão de liminar em mandado de segurança impetrado com o fito de suspender a exigibilidade de crédito tributário, ainda que a segurança seja denegada ao final, possui força de eximir o impetrante da incidência de juros moratórios.

3.10. Infere-se do previsto no art. 151, IV, do CTN, que uma vez concedida medida liminar, o crédito tributário torna-se inexigível. Em sentido amplo, a exigibilidade é decorrente do escoamento do prazo assinado para adimplemento de uma obrigação. Traz doutrina e jurisprudência em socorro de sua tese.

3.11. O advento da concessão da medida liminar em mandado de segurança impetrado pela Impugnante suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, tornou-o inexigível. Nesse passo, até a publicação final da decisão que denegou a segurança postulada, a Impugnante não se encontrava em mora.

### **(II) DOS EFEITOS DA CASSAÇÃO / CESSAÇÃO DA LIMINAR**

3.12. É princípio consagrado no CTN que, entre outras hipóteses, a concessão de liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito, inexistindo

a mora autorizadora para a incidência dos juros moratórios. Contudo, não recolhido o tributo e, vindo este a ser considerado devido como no caso em tela, haverá o contribuinte de efetuar seu recolhimento, porém sem incidência de juros de mora, posto que não pode ser apenado por recolhimento que não se deu amparado em decisão judicial.

3.13. O art. 63, § 2º da Lei nº 9.430/96, nos casos de exigibilidade suspensa, fixa o vencimento da obrigação tributária no 30º trigésimo dia após a extinção da causa suspensiva. Somente a partir do 31º dia há que se falar em mora, antes desse período não.

3.14. No caso particular, conforme já citado, o tributo (CSLL) era inexigível, posto que havia decisão judicial autorizando a compensação dos valores pagos a título de ILL com débitos vincendos de IRPJ e CSLL. Os juros incidem tão somente após o vencimento do crédito, o que somente se deu com a cessação dos efeitos da medida liminar concedida no mandado de segurança, ou seja, somente após a publicação da decisão denegatória.

3.15. A CSLL somente tornou-se exigível com a publicação da decisão denegatória da segurança postulada. Assim sendo, considerando-se o fato de que, assim que foi notificada a Impugnante recolheu dentro do prazo de 30 (trinta) dias, a contribuição que passou a ser devida nos termos do artigo 160 do Código Tributário Nacional esta jamais encontrou-se em mora estando desautorizada a cobrança de juros. Traz jurisprudência.

3.16. Assim, resta provado que a Impugnante agiu em conformidade com todos os ditames legais, devendo ser autorizada a compensação ora pretendida, visto que nunca esteve em mora, assim como não houve determinação judicial para que se recolhesse o valor devido acrescido de juros moratórios. Conclui-se, portanto, que a Impugnante recolheu valores indevidamente, motivo pelo qual o presente pedido de restituição/compensação deve ser julgado procedente.

### **III . DO PEDIDO**

3.17. De todo o exposto, fatos e direitos incidentes, a Impugnante vem, a presença de V. Sas., requerer seja conhecida e provida a presente Impugnação (sic) para que seja reconhecido o crédito solicitado, bem como, homologadas as compensações realizadas por meio do PER/DCOMP 17762.14853.240212.1.8.04-8937.

### **DO ACÓRDÃO DE 1ª INSTÂNCIA**

A 4ª Turma da DRJ/SP1, por meio do Acórdão de Impugnação n.º **16-64.853**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 26/10/2001

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Os débitos informados pelo contribuinte em DCTF constituem confissão de dívida, prescindem de lançamento para serem cobrados, tornando-se instrumento hábil por meio do qual o Fisco pode promover a cobrança.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Data do fato gerador: 26/10/2001

PAGAMENTO MAIOR QUE O DEVIDO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO.

Incidem juros de mora sobre as compensações não homologadas judicialmente, desde o mês seguinte ao vencimento até a data do pagamento, conforme calculado e recolhido pela Recorrente, razão pela qual não há pagamento indevido, nem como se homologar as compensações ora pleiteadas. Assim, mantém-se a decisão recorrida.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

**6.** Pelo acima relatado, tem-se, em resumo, que a interessada impetrou Mandado de Segurança, com o escopo de compensar créditos decorrentes do recolhimento do ILL com débitos por ela informados. Foi publicada sentença em que

reconhecidos indevidos os pagamentos à título de ILL. Quanto ao pedido de compensação, foi assegurado apenas com os débitos vincendos do IRPJ, mas não com CSLL, por tratar-se de espécie tributária diversa.

6.1. O contribuinte, então, efetuou o pagamento da CSLL, 30 dias após a data da sentença, sem multa de mora, mas com os devidos juros de mora (calculados desde o mês seguinte ao vencimento do débito até a data do pagamento). Após ter liquidado o débito, a Interessada passou a ter o entendimento de que os juros de mora pagos teriam sido indevidos e protocolou o presente pedido de restituição e compensações.

6.2. O Despacho Decisório entendeu que a Interessada efetuou o pagamento da CSLL de forma correta: **sem** computar o valor referente à multa de mora, mas **com** os juros de mora devidos, razão pela qual **não reconheceu** o direito creditório informado e, conseqüentemente, **não homologou** as compensações pleiteadas.

7. Por sua vez, a Recorrente informa que, como forma de exercer o seu direito à restituição do que fora recolhido indevidamente a título de ILL, impetrou Mandado de Segurança julgado parcialmente procedente em 10/07/2001 (publicação em 26/09/2001), tendo restado reconhecido o direito de efetuar a compensação do indébito tributário apenas com débitos vincendos do IRPJ.

7.1. A Impugnante recolheu, em 26/10/2001 (dentro, portanto, do prazo de trinta dias previsto no artigo 161 do CTN e art. 63 da Lei nº 9.430/96), os valores que passaram a ser devidos a título de CSLL, devidamente atualizados, acrescidos de juros calculados pelo índice SELIC (no total de R\$1.755.053,40). Diante dos recolhimentos que posteriormente julgou indevidos, a Impugnante apresentou pedido de restituição dos juros pagos, cumulado com pedido de compensação.

7.2. É curial ponderar que o efeito resultante da concessão de liminar em mandado de segurança impetrado com o fito de suspender a exigibilidade de

crédito tributário, ainda que a segurança seja denegada ao final, possui força de eximir o impetrante da incidência de juros moratórios (CTN, art. 151, IV). Acrescenta que o art. 63, § 2º da Lei nº 9.430/96, nos casos de exigibilidade suspensa, fixa o vencimento da obrigação tributária no 30º trigésimo dia após a extinção da causa suspensiva. Somente a partir do 31º trigésimo primeiro dia há que se falar em mora. Assim, uma vez concedida medida liminar, o crédito tributário torna-se inexigível.

**8.** Inicialmente, é oportuno estabelecer algumas considerações, que deverão balizar o presente julgamento.

8.1. A Lei 5.172, de 25/10/1966 (CTN), assim estabelece, em seus artigos 165 e 170:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. (...)

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).

8.1.1. Esclareça-se, por oportuno, que compete ao contribuinte o ônus da formação da prova do direito creditório, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do indébito utilizado em compensação, conforme exigido no art. 170, do CTN. Nesse sentido é a jurisprudência abaixo:

“RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é **do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.**” [Acórdão 107-07684, de 16/06/2004](*negritei*)

8.1.2. Portanto, verifica-se que o contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que atenda aos

requisitos legais e faça prova de possuir **crédito líquido e certo** contra a Fazenda pública.

8.2. Quanto ao informado em DCTF, releva notar o quanto segue.

8.2.1. O Decreto-lei n.º. 2.124, de 13 de junho de 1984, estabelece que as obrigações acessórias instituídas pelo Ministério da Fazenda com escopo na apresentação de documentos cujo teor indique a existência de crédito tributário constituem efetiva confissão de dívida, permitindo a imediata execução na hipótese de inadimplência, nos seguintes termos:

“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º **O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.**

§ 2º **Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito**, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, **poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva**, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983”. (*grifei*)

8.2.2. O Secretário da Receita Federal, com fulcro na norma veiculada no art. 5º do Decreto-lei n.º. 2.121/84, instituiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF por intermédio da Instrução Normativa SRF n.º. 126, de 30 de outubro de 1998. O art. 4º deste diploma normativo estabeleceu quais os tributos cujas informações deveriam ser prestadas em DCTF, in verbis:

“Art. 4º A DCTF conterà informações relativas aos seguintes impostos e contribuições federais:

*I - Imposto sobre a Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ;*

*(...)*

*VI - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;”*

8.2.3. Desse modo, todos os tributos informados em DCTF são objeto de imediata confissão de dívida, dispensando-se o lançamento de ofício para a constituição dos respectivos créditos tributários. Frise-se, por pertinência, que a jurisprudência pátria reconhece a suficiência da DCTF para a

inscrição dos créditos tributários nela declarados em dívida ativa, com a consequente ação de execução fiscal, lembrando-se o seguinte aresto:

“COFINS. ENTREGA DA DCTF. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

I - Esta Corte tem o entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se constituído o crédito tributário a partir do momento da declaração realizada, que se dá por meio da entrega da Declaração de Contribuições de Tributos Federais (**DCTF**).

II - A jurisprudência prevalente no âmbito da 1ª Seção firmou-se no sentido da legitimidade da aplicação da taxa SELIC sobre os créditos do contribuinte, em sede de compensação ou restituição de tributos, bem como, por razões de isonomia, sobre os débitos para com a Fazenda Nacional. (REsp 530208/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.06.2004, DJ 01.07.2004 p. 184)

III - Agravo regimental improvido.” (*grifei*)

*AgRg no REsp 1035288 / SP, Rel. Francisco Falcão, 1ª Turma, DJe 05.06.2008*

8.2.4. Assim, os débitos informados pelo contribuinte em DCTF constituem confissão de dívida, prescindem de lançamento (Auto de Infração) para serem cobrados, tornando-se instrumento hábil por meio do qual o Fisco pode promover a cobrança.

8.3. Por fim, importa reproduzir o que vem estabelecido no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (alterado pelos artigos 49 da MP nº 66, de 30/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e 17 da MP 135, de 31/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 30/12/2003), que assim dispõe, em seus §§ 1º e 6º:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002).

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)” (*grifei*).

8.3.1. Portanto, a Declaração de Compensação (DCOMP) entregue constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos não homologados (indevidamente compensados).

8.4. Feitas essas considerações, passa-se a examinar o mérito.

9. O presente litígio se circunscreve à incidência ou não de juros de mora sobre os débitos não compensados judicialmente, recolhidos no prazo de 30 dias após a publicação da decisão (D.O.U. de 26/09/2001, que assegurou o direito da ora Recorrente efetuar a compensação do indébito tributário apenas com débitos de IRPJ).

9.1. Oportuno reproduzir o que vem disposto na legislação tributária:

CTN

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

(...)

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (...)”

Lei n.º 9.430/96

“Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.”

IN SRF n.º 104, de 16/11/2000

“Art. 1º Salvo disposição em contrário expressa em lei, na hipótese de cassação de medida judicial que haja impedido a retenção e o recolhimento, pelo responsável

tributário, de tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, o pagamento do débito deverá ser efetuado pelo próprio contribuinte.

§ 1º Na hipótese desse artigo, a incidência da multa de mora estará interrompida desde a concessão da medida judicial até o trigésimo dia de sua cassação, no termos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996.

(...)

§ 3º Em qualquer hipótese, os juros de mora serão devidos sem qualquer interrupção desde o mês seguinte ao vencimento estabelecido na legislação específica de cada tributo ou contribuição.

9.2. Dos excertos acima resta claro que: **(i)** a concessão de liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade (ou seja, durante a vigência, não pode ser exigida; como se trata de **suspensão**, denegada a segurança, via de regra, o tempo decorrido é considerado para efeito do pagamento após o vencimento); **(ii)** a legislação ordinária estabeleceu que é **interrompida** a incidência de multa de mora, até o prazo de 30 dias após publicação da decisão que considerar devido o tributo, mas **não** faz referência aos juros de mora; e **(iii)** a IN é explícita ao definir que, na hipótese de cassação de medida judicial que havia impedido o recolhimento de tributo ou contribuição, os juros de mora são devidos, conforme calculado e recolhido pela Recorrente.

9.3. Assim, não há dúvida de que a legislação tributária prevê a incidência dos juros de mora a serem calculados sobre os pagamentos de débitos em atraso, como *in casu*.

9.3.1. Nesse ponto, é de se notar que se encontra em vigor o artigo 26A do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF, introduzido pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, que dispõe:

**Art. 26-A.** No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993.

9.3.2. Atente-se que os julgadores das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil possuem determinação expressa, nos termos da Portaria MF n.º 341, de 12/07/2011, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento - DRJ, cujo art. 7º assim dispõe:

“Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei n.º 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.”

9.3.3. Repita-se, a autoridade administrativa não está autorizada a avaliar, sob qualquer princípio, a aplicação da legislação. Consoante o art. 37 da Constituição Federal de 1988, a legalidade está inserida como princípio geral da Administração Pública, cumprindo à autoridade administrativa aplicar as determinações contidas na legislação de regência.

9.3.4. Releva notar que Ruy Barbosa Nogueira, em “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, 1965, pág. 32, assim ensina:

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque lhe não cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do poder executivo.”

9.3.5. E prossegue o douto mestre, à pág. 35, citando Tito Rezendes:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

9.3.6. E o Ministro da Fazenda, por meio da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, publicada no DOU de 25.4.2002, que alterou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, resolveu:

“Art. 1º Alterar os arts. 19 e 21 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, Anexo I, que passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

Art. 2º Acrescentar, ao Regimento Interno referido no art. 1º, o art. 22A, com a seguinte redação:

‘Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.’ (...).”

9.3.7. No mesmo sentido, veja-se a lição de Luiz Henrique de Barros Arruda, em “Processo Administrativo Fiscal”, 2ª ed., Ed. Atlas, 1994, pág. 85 :

“Como órgãos de jurisdição administrativa, sua função, no contexto do sistema de auto-controle da legalidade dos atos administrativos, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades *a quo* com as normas legais vigentes.” (grifei)

### 9.3.8. Esse também é o entendimento da jurisprudência administrativa:

“LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco, ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas. (Ac. 106-07.303/1996).

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Compete exclusivamente ao Judiciário o exame da legalidade/constitucionalidade das leis. Recurso negado.” (2º CC – 2ª Câm. Acórdão n.º 202-10665. Data da sessão: 10/11/98.)

INCONSTITUCIONALIDADE - Lei n.º 8.383/91- A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal.” (1º CC - 6ª Câm. Acórdão 106-10694. Data da sessão: 26/02/99)”

9.3.9. Nessa esteira, importa destacar no presente voto algumas Súmulas dos antigos Conselhos de Contribuintes e do atual CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que passaram a ser denominadas Súmulas do CARF nos termos da Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (Anexo III) - DOU 22/12/2009:

**Súmula CARF N.º 2** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### **Súmula CARF N.º 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

9.3.10. Tais entendimentos são plenamente observados nas duas instâncias do contencioso administrativo.

9.3.11. Portanto, sendo os AFRFB, inclusive os julgadores, estritamente vinculados à legislação tributária e ao entendimento da RFB, nos termos do art. 7º da Portaria MF n.º 341/2011, conclui-se pela obrigatória observância dos dispositivos estabelecidos na legislação tributária.

9.4. Destaque-se que não há controvérsia em relação aos valores calculados e recolhidos a título de juros de mora, confirmados no Sistema SICALC (fls.

111/112), nem a Recorrente contestou a informação de que o período de apuração informado nos DARF não são os mesmos informados nas DCTF (fls. 113/121), e na DIPJ (fls.122/129), tendo sido estes os considerados pela Autoridade Administrativa.

9.5. Assim, não comprovada a existência de pagamento indevido ou maior que o devido, não restou demonstrada a existência de direito creditório, pelo que se mantém corretos o não reconhecimento do crédito pleiteado e, conseqüentemente, a não homologação das compensações requeridas.

## Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

## DO MÉRITO

A recorrente argumenta que o efeito resultante da concessão de liminar em mandado de segurança impetrado com o fito de suspender a exigibilidade de credito tributário, ainda que a segurança seja denegada ao final, possui força de eximir o impetrante da incidência de juros moratórios:

Prevê o Código Tributário Nacional que:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do credito tributário:

(...)

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança."

Infere-se do dispositivo legal supra transcrito que, uma vez concedida medida liminar, o credito tributário torna inexigível. Em sentido amplo, a exigibilidade decorrente do escoamento do prazo assinado para adimplemento de uma obrigação. Exigibilidade, segundo o magistério de Plácido e Silva, significa:

"Na técnica forense, a exigibilidade traz o sentido da executabilidade das obrigações, pelo que se entende líquidas e certas e já vencidas, o vencimento da obrigação e um dos elementos da sua exigibilidade, pois que, enquanto não vencida a obrigação, não se considera exigível." (grifos nossos) (Silva, De Plácido e. "Dicionário Jurídico": 3a ed., Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1973, p.660)

Conclui-se que exigível e o débito vencido. A exigibilidade é decorrência lógica e necessária do vencimento de uma obrigação. Na lição de Ruy Barbosa Nogueira, os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário mantêm a pretensão tributária em seu estado abstrato, como legislada, daí porque, ao comentar o artigo 151 do Código Tributário nacional, escreveu:

"Suspender a exigibilidade do crédito tributário significa aí prorrogar ou fazer continuar a inexigibilidade que ainda não nascera porque o prazo constante da notificação, enquanto não vencido, tem a virtude de prorrogar o estado de indeterminação, da incerteza, da litigiosidade ou inexigibilidade, do crédito que ainda não fora apurado definitivamente ou concretizado porque contestado dentro do prazo provocatio ad opponendum." (Nogueira, Ruy Barbosa, "Extinção do crédito tributário", Direito Tributário Atual, São Paulo, RT, 1986, v.6, p. 1284)

A concessão da medida liminar em mandado de segurança impetrado pela Recorrente suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, tornou-o inexigível. Nesse passo, até a publicação final da decisão que denegou a segurança postulada, a Recorrente não se encontrava em mora.

O enunciado do artigo 161 do Código Tributário Nacional é claro ao determinar que somente o crédito tributário, não pago no seu vencimento, é crescido de juros de mora. Ora, como acima articulado, a Recorrente nunca esteve em mora, não devendo, portanto, os juros incidentes sobre o crédito pago no devido prazo.

Nesse sentido:

"Sem exigibilidade não ha mora. Se a exigibilidade esta suspensa, suspensa esta a mora." (Xavier, Alberto, "Do lançamento : teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário 2a ed, Ed. Forense, 1997, p.245

No mesmo sentido o Ac. 1769, proferido no MS 0024749400, sendo relator o Des. Silva Wolff, por maioria - Julg. 07/05/93. Este expressa, justamente, o entendimento unânime dos Conselhos de Contribuintes, cuja decisão merece transcrição:

"Não incorre em mora o contribuinte que não efetuou pagamento de tributo em tempo próprio em razão de expressa ordem judicial, que suspendeu a sua exigibilidade."

(Acórdão 301-28360, Processo 10907.000046/96-11 3º C.C., 1a Câmara - rel. Márcia Regina Machado Melare, pub.DOU 29.07.98, pag. 30)

A Recorrente insiste na tese de que é regra positivada que a concessão de liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito, **inexistindo a mora autorizadora para a incidência dos juros moratórios**. Entende que não recolhido o tributo e, vindo este a ser considerado devido como no caso em tela, haverá o contribuinte de efetuar seu recolhimento, **porém sem incidência de juros de mora**, posto que não pode ser apenado por recolhimento que não se deu amparado em decisão judicial:

Dispõe o artigo 160 do Código Tributário Nacional:

"Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento."

O art. 63, § 2º da Lei n. 9.430/96, nos casos de exigibilidade suspensa, fixa o vencimento da obrigação tributária no 30º trigésimo dia após a extinção da causa suspensiva. Somente a partir do 31º trigésimo primeiro dia há que se falar em mora, antes desse período não.

No caso particular, conforme já citado, o tributo (CSLL) era inexigível, posto que havia decisão judicial determinando autorizando a compensação dos valores pagos a título de Imposto sobre o Lucro Líquido com débitos vincendos de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro. Os juros incidem tão somente após o vencimento do crédito, o que somente se deu, conforme a matéria fática nesta deduzida, com a cessação dos efeitos da medida liminar concedida no supra mencionado mandado de segurança, ou seja, somente após a publicação da decisão denegatória.

A Contribuição Social sobre o Lucro somente tornou-se exigível com a publicação da decisão denegatória da segurança postulada. Assim considerando o fato de que, assim que foi notificada a Recorrente recolheu dentro do prazo de 30 (trinta) dias, a contribuição que passou a ser devida, nos termos do artigo 160 do Código Tributário Nacional esta jamais encontrou-se em mora estando desautorizada a cobrança de juros.

Nesse sentido:

Embargos a Execução - lançamento por homologação - (...) Contribuinte estava amparada por liminar concedida em sede de mandado de Segurança Mora que não se configura quando a suspensão da exigibilidade do crédito ocorreu antes do vencimento da obrigação - Juras de mora que devem fluir a partir do montante em que o contribuinte foi cientificada da cassação da segurança pelo Tribunal. "(Apelação Cível nº 098.236-517 - São Paulo - 2ª Câmara de Direito Público - Rei.: Correa Vianna, 27.01.01)

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CREDITO TRIBUTÁRIO - LIMINAR - SENTENÇA CONCESSIVA DE SEGURANÇA - REFORMA PELO TRIBUNAL - MULTA E JUROS DE MORA - NÃO INCIDÊNCIA**

Tributário. Suspensão da Exigibilidade do Crédito. Liminar. Sentença concessiva de Segurança. Reforma pelo Tribunal com a Denegação da Ordem. Parcelamento de Débito. Multa e Juras de Mora Devidos.

1 - No período amparado pela decisão liminar que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, conformada em sentença concessiva de segurança, posteriormente reformada pelo Tribunal, não pode incidir multa e juros de mora se o pagamento é realizado até trinta dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

2. (...)

3 ( ...)

(Apelação n.º 2000.38.00.010772-3/MG, 4ª Turma do TRF 1ª Região, publicada no D.J.U 2-E de 21.6.2.001, p. 87)

Não assiste razão à Recorrente em seus argumentos, pois são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, nos termos da **Súmula CARF nº 5**:

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, não comprovou-se a existência de direito creditório, pagamento indevido ou maior que o devido, razão pela qual não merece reparos o não reconhecimento do crédito pleiteado e, conseqüentemente, a não homologação das compensações requeridas.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias