



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14033.001677/2008-58
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.186 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 9 de maio de 2019
Recorrente OI S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Reconhecido o prequestionamento da matéria em relação à possibilidade de pedido de restituição ou declaração de compensação relativo a crédito decorrente de juros de mora, ainda que o principal correspondente tenha sido tratado em outro pedido ou declaração, verifica-se a divergência jurisprudencial quando no acórdão paradigma resta claro que, de fato, havia uma questão preliminar ou formal que obstará integralmente a análise do mérito do pedido na unidade de origem que jurisdicionava o contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

Quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares, como a possibilidade do pedido, a homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona o contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Cristiane Silva Costa (relatora) e Adriana Gomes Rêgo, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos à Unidade de Origem, vencida a conselheira Cristiane Silva Costa (relatora), que lhe negou provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Viviane Vidal Wagner.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner- Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Demetrius Nichele Macei, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de processo originado pela apresentação de declaração de compensação (PER/DCOMP) de indébito de IRPJ (DARF de estimativa arrecadada em 26/06/2005) com débito do contribuinte de estimativa mensal de IRPJ, de diversos meses de 2001 e 2002, transmitida em 25/10/2006 (fls. 4).

A Delegacia da Receita Federal em Brasília indeferiu a compensação (fls. 35), em síntese, pelas razões seguintes:

A Contribuinte transmitiu, em 25/10/06, a Declaração de Compensação Eletrônica — Dcomp nº 40340.39010.251006.1.3.04-1752 (fls. 02 a 11), na qual utiliza suposto crédito de pagamento indevido ou a maior que o devido de imposto de renda pessoa jurídica — estimativa mensal (2362), no valor de R\$ 1.776.995,30, acrescido de juros, no valor de R\$ 1.124.482,62, somando o montante de R\$ 2.901.477,92 (fl. 04), com débitos próprios de imposto de renda pessoa jurídica — estimativa mensal (2362), relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, no valor de R\$ 93.292,21 (fls. 09 a 11). Posteriormente, em 14/11/06, transmitiu a Dcomp nº 17838.15571.141106.1.3.04-5000 (fls. 12 a 15), utilizando o mesmo crédito para compensar débito próprio de COFINS (2172), apurado em outubro de 2006, no valor de R\$ 129.414,02 (fl. 15). Com isso os débitos relacionados para compensação com o suposto crédito de IRPJ — Estimativa Mensal (2362) — totalizam o valor de R\$ 222.706,23 (fl. 24). (...)

Do exposto, depreende-se que todos os valores recolhidos, a título de estimativa mensal de imposto de renda, são levados para o ajuste, a fim de que se apure o imposto, efetivamente, devido a pagar ou saldo negativo a ser compensado .no respectivo ano-calendário. Tal Procedimento, em relação ao recolhimento de estimativa datado de 02/06/05, foi efetivado por ocasião da análise do processo nº 14033.000288/2005-62, homologado parcialmente (fls. 26 a 31), cujo objeto foi o saldo negativo de imposto de renda, ano-calendário de 2001, DIPJ 2002, conforme Quadros 11 e 12 (fls. 21 e 22), utilizados para a referida análise. Sendo assim, a Contribuinte não possui o crédito alegado nas Dcomp transmitidas e objetos deste processo.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 44), julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (fls. 80):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

IRPJ. COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Mantém a não homologação das DCOMP pela inexistência do crédito pleiteado pela recorrente.

Destaca-se do arrazoadado do então Relator do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

Como demonstrado, o crédito pleiteado é inexistente e não tem origem no alegado pagamento em duplicidade reportado aos autos do processo nº 14033.000288/2005-62, pois tal pagamento ou extinção do débito em duplicidade sequer ocorreu, como já demonstrado anteriormente. Ou seja, a primeira suposta extinção do débito de R\$ 363.215,35 não se efetivou, pois houver revisão de ofício da indigitada autocompensação, em face da revisão do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 81) ao qual a 1ª Turma da 1ª Câmara da Primeira Seção negou provimento. O acórdão restou assim ementado (**acórdão 1101-00.390**, fls. 116):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

DECISÃO – NULIDADE – Não é nula a decisão que, após tratar de questões ligadas a demana apenas de modo indireto, aborda a matéria em litígio sucintamente, mas de modo suficiente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001

COMPENSAÇÃO

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVAS. ADMISSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do IRPJ apurado no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com acréscimos de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado, mediante a apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

ESTIMATIVA PAGA EM ATRASO., INDÉBITO RELATIVO A JUROS

Embora seja possível a utilização, em compensação, de direito creditório apenas a título de juros de mora pagos a maior, ainda que o principal correspondente tenha representado indébito veiculado em outro pedido de restituição ou declaração de compensação, não há crédito a ser reconhecido se o cômputo da estimativa paga a maior, no saldo negativo do período correspondente resulta em crédito atualizado superior ao recolhimento a maior de estimativa, em razão de erro do sujeito passivo no cálculo dos juros de mora decorrentes do atraso no pagamento desta antecipação.

A declaração de voto, elaborado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, revela o entendimento majoritário da Turma *a quo*, ao acompanharem o entendimento do Conselheiro Relator pelas conclusões:

Logo, se o sujeito passivo erra no cálculo da multa ou dos juros de mora, não há como negar-lhe o direito à repetição, apenas, desta parcela, desacompanhada do principal. E, sendo tal crédito passível de restituição, além de relativo a tributo ou contribuição administrado pela antiga Secretaria da Receita Federal, admite-se sua utilização em

DCOMP, inclusive com atualização pela variação da taxa SELIC, a partir do mês subsequente ao do pagamento, e de 1% no mês de entrega da DCOMP.

Por tais razões, não vejo óbice à utilização, em compensação, de indébito oriundo, exclusivamente, de recolhimento a maior de juros de mora. Contudo, existe aqui a peculiaridade de os juros de mora recolhidos indevidamente decorrerem de um alegado recolhimento a maior de principal, mas a título de estimativa de IRPJ, inclusive já computado na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2001. (...)

Em verdade, se a contribuinte tivesse calculado corretamente os juros de mora incidentes sobre o recolhimento de R\$ 1.776.995,30, em 02/06/2005, admitindo-se a formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, ainda haveria crédito equivalente aos juros incorridos entre o vencimento da estimativa de setembro/2001 (31/10/2001) e o encerramento do período de apuração anual (31/12/2001) (...)

Contudo, como a contribuinte assim não procedeu, nada há de crédito a lhe ser reconhecido.

Assim, concordo com o I. Relator em, preliminarmente, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida, mas, também em preliminar, voto por DECLARAR a possibilidade de pedido de restituição ou declaração de compensação relativo a crédito decorrente de juros de mora ainda que o principal correspondente tenha sido tratado em outro pedido ou declaração, mas, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, pelas razões acima expostas.

O contribuinte foi intimado em 27/07/2012 (fls. 146), apresentando recurso especial em 13/08/2012 (fls. 149). Neste recurso, alega divergência na interpretação da lei tributária a respeito do **formalismo moderado**, identificando como paradigmas o acórdão **1202-00.469**.

O recurso especial foi admitido pelo então Presidente da 1ª Câmara (fls. 230).

A Procuradoria foi intimada quanto ao recurso e despacho que o admitiu, apresentando contrarrazões ao recurso (fls. 232), requerendo seja negado provimento ao recurso do contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Avalio as condições de conhecimento, antes de adentrar ao mérito do recurso especial.

Nesse sentido, lembro as razões, preponderantes, que orientaram o Colegiado *a quo* a negar provimento ao recurso voluntário:

Logo, se o sujeito passivo erra no cálculo da multa ou dos juros de mora, não há como negar-lhe o direito à repetição, apenas, desta parcela, desacompanhada do principal. E, sendo tal crédito passível de restituição, além de relativo a tributo ou contribuição administrado pela antiga Secretaria da Receita Federal, admite-se sua utilização em DCOMP, inclusive com atualização pela variação da taxa SELIC, a partir do mês subsequente ao do pagamento, e de 1% no mês de entrega da DCOMP.

Por tais razões, não vejo óbice à utilização, em compensação, de indébito oriundo, exclusivamente, de recolhimento a maior de juros de mora. Contudo, existe aqui a

peculiaridade de os juros de mora recolhidos indevidamente decorrerem de um alegado recolhimento a maior de principal, mas a título de estimativa de IRPJ, inclusive já computado na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2001. (...)

Em verdade, se a contribuinte tivesse calculado corretamente os juros de mora incidentes sobre o recolhimento de R\$ 1.776.995,30, em 02/06/2005, admitindo-se a formação de débitos em recolhimentos por estimativa, ainda haveria crédito equivalente aos juros incorridos entre o vencimento da estimativa de setembro/2001 (31/10/2001) e o encerramento do período de apuração anual (31/12/2001) (...)

Contudo, como a contribuinte assim não procedeu, nada há de crédito a lhe ser reconhecido.(...)

Por oportuno destaco que embora admitindo a formação de débitos em recolhimentos por estimativas, sempre ressalvei a possibilidade de o sujeito passivo, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente no saldo negativo, na medida em que este procedimento em nada prejudica o Fisco, por deslocar para momento futuro a data da formação do débito e assim reduzir os juros de mora sobre ele aplicáveis.

O acórdão recorrido, portanto, identifica um erro de cálculo na apuração da estimativa, paga com atraso, o que impediria a restituição de juros como pretende o contribuinte. Essa é a causa principal para o resultado do julgamento pela Turma *a quo*.

O recurso especial do contribuinte pretende a reforma do acórdão recorrido, sustentando que *o princípio do formalismo moderado* subsidiaria a reforma desta decisão para “*determinar que a RFB acatasse a compensação proferida*”.

No entanto, o tema recorrido (formalismo moderado) não foi enfrentada pelo acórdão recorrido ou mesmo por apresentados embargos de declaração a esse respeito, faltando-lhe prequestionamento, como exige o artigo 67, § 5º, do RICARF (Portaria MF 343/2015):

Art. 67. (...) § 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

A falta de prequestionamento impede o conhecimento do recurso especial.

O dispositivo processual é reforçado se considerado que não é possível identificar a divergência na interpretação da lei tributária se o tema (formalismo moderado) sequer foi tratado pelo acórdão recorrido.

Diante disso, **não conheço do recurso especial** do contribuinte.

Caso vencida no conhecimento, voto por **negar-lhe provimento**, adotando as razões do acórdão recorrido.

Acrescento que o julgador pode decidir sobre a baixa dos autos em diligência, avaliando se é o caso de complemento da prova constante dos autos, caso “madura” a causa para julgamento. Nesse sentido, prevê o artigo 18, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nesse sentido, também é a disposição do artigo 29, do Decreto nº 70.235/1972, reforçando a livre convicção do julgador no processo administrativo:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Não há obrigatoriedade, portanto, de baixa em diligência para julgamento do processo (como se observa do artigo 18, acima reproduzido), como tampouco impedido o julgador administrativo de apreciar as provas dos autos (nos exatos termos legitimados pelo artigo 29, acima citado), notadamente em processo em que o ônus da prova do crédito é do contribuinte (originado por declaração de compensação).

Portanto, a análise de provas constantes dos autos, apresentados pelo contribuinte para demonstrar seu crédito, não implica em supressão de instância, quando “madura” a causa para julgamento, isto é, quando devidamente intimado para a prova do seu crédito.

Por fim, pondero que a decisão da Turma *a quo* é consistente e seu mérito foi questionado pelo contribuinte em recurso especial. A falta de questionamento expresso do mérito reforça a impropriedade da discussão nos autos.

Conclusões:

Pelas razões expostas, **não conheço do recurso especial**. Como vencida no conhecimento, voto por **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Voto Vencedor

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Redatora designada

Conhecimento

Em que pesem os fundamentos apresentados pela i. relatora para não conhecer do recurso do contribuinte, a maioria do colegiado dela divergiu, cumprindo aqui descrever as razões para admiti-lo.

A relatora nega seguimento ao recurso por compreender que não teria havido o prequestionamento, no que ficou vencida.

O recorrente aponta divergência em relação ao paradigma (acórdão n.º **1202-00.469**), sustentando que, em caso semelhante, *"houve tentativa de glosa dos valores reconhecidos como indébitos tributários à custa do formalismo referente à desconconsideração de pedido de compensação e que foi rechaçado pelo relator com o acolhimento do princípio em tela para determinar que a RFB acatasse a compensação proferida"*.

Nesse sentido, o recurso traz pedido de equiparação ao tratamento dado pelo colegiado naquele caso, qual seja, após o reconhecimento da possibilidade do pedido - o que no caso dos autos se deu com a decisão de *"DECLARAR a possibilidade de pedido de restituição ou declaração de compensação relativo a crédito decorrente de juros de mora, ainda que o principal correspondente tenha sido tratado em outro pedido ou declaração, vencido o relator"*, procede-se ao retorno à unidade de origem que, uma vez superada a questão preliminar da negativa do pedido de restituição e homologação da compensação, deverá promover a análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado.

Embora, no caso dos autos, o contribuinte tenha sustentado essa possibilidade desde o início, veja-se que, ao adentrar no mérito, o relator vencido reproduzia a mesma conclusão da DRJ para negar provimento ao recurso voluntário, sob os seguintes fundamentos:

Como dito acima, o caso concreto evidencia a complexidade da questão e mostra que o pedido de repetição dos juros feito no presente processo só poderia ser resolvido no processo 14033.000288/2005-62, pois depende dos elementos lá considerados. E que o pleito que o contribuinte apresenta aqui, apesar de versar apenas sobre juros, depende da solução jurídica dada ao pedido de repetição do principal, que foi feito em outro processo.

Conforme relatado, o contribuinte busca neste processo restituição dos juros calculados sobre pagamento que diz ser indevido, que foi feito em atraso, e que foi considerado na apuração de saldo negativo pleiteado no processo 14033.000288/2005-62. Assim, no presente processo o contribuinte busca a restituição de juros, calculando-os como se a estimativa paga em atraso e a maior houvesse sido restituída como pagamento indevido de estimativa. No entanto, ela foi pedida e foi restituída como elemento componente do saldo negativo, no processo 14033.000288/2005-62.

Assim, fica evidente que a questão apresentada neste processo só poderia ser tratada no processo onde estão os seus elementos nucleares, quer de fato, quer de direito, que é o processo 14033.000288/2005-62. Ademais, se o contribuinte entende que houve erro da RFB *"na validação dos valores e créditos de saldo negativo de IRPJ gerados a partir do recolhimento a maior ou indevido por estimativa no ano-calendário"*, como ele afirma, deve/deveria buscar a correção do erro no processo adequado.

A maioria do colegiado, contudo, reconheceu a possibilidade de se considerar o crédito existente em outro processo, todavia, negou provimento por outro motivo, após efetivar a análise do referido crédito.

No que tange à similitude fática entre os julgados, o despacho de admissibilidade do recurso especial do contribuinte, após reconhecer o prequestionamento, faz extensa análise da situação apresentada em cada um dos acórdãos confrontados e concluiu pela comprovação da divergência, nos seguintes termos:

No acórdão paradigma resta claro que, de fato, havia uma questão preliminar ou formal que obstará integralmente a análise do mérito do pedido na unidade de origem que jurisdicionava o contribuinte, conforme

se verifica de sua ementa, bem como do seguinte excerto do voto condutor (grifei):

“Porém, apenas em tese assiste razão à recorrente em suas alegações, **haja vista que a análise efetivada pelo Despacho Decisório, que não homologou a compensação realizada, se restringiu apenas à preliminar da possibilidade do pedido**, não abordando o mérito da veracidade do crédito apresentado para compensação, a sua existência, suficiência e disponibilidade, dando certeza e liquidez ao direito pretendido, devendo esse montante ser confirmado pela autoridade administrativa de origem.”

É que, no caso, o indeferimento inicial do pedido havia sido feito exclusivamente com base na suposta impossibilidade de compensação de crédito relativo à estimativa recolhida indevidamente a maior.

No caso dos autos, esta questão preliminar ou formal não surge com a mesma clareza, tendo em vista as especificidades do caso. Contudo, é possível confirmar sua existência a partir da leitura do inteiro teor do acórdão, e das considerações que a seguir se faz.

Inicialmente, vejamos uma síntese do que foi decidido na unidade de origem, a partir da transcrição do seguinte excerto do relatório do acórdão recorrido:

“A DRF explica que a estimativa recolhida em 02/06/2005 se refere ao ano de 2001 e foi considerada na apuração do saldo negativo de IRPJ daquele ano, usado em compensação homologada parcialmente e controlada no processo 14033.000288/2005-62. Junta cópia de cálculos e do despacho decisório do processo mencionado (21, 22, e 26 a 31). Com base nessa constatação, conclui pela inexistência do crédito e não homologa a compensação pleiteada no presente processo.” Transcreve-se, a seguir, outro excerto do relatório, relativo à decisão da DRJ, para melhor compreender a decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara:

“Em 15/01/2010, a DRJ considera a manifestação de inconformidade improcedente, por considerar inexistente o crédito pleiteado na Dcomp (proc. fls. 75 a 81). Diz que a interessada alega “que teria quitado o débito do IRPJ estimativa mensal de setembro/2001 de R\$ 363.215,35, em duplicidade; primeiro, o valor desse principal teria sido objeto de quitação — extinção da obrigação por condição resolutória — via auto-compensação reconhecida nos autos do processo nº 14033.000288/2005-62 (processo de compensação); por último, esse valor do principal teria sido objeto, também de quitação, por equívoco, através de pagamento via DARF de 02/06/2005 cuja cópia consta da fl. 73”.

Informa que analisando os autos do processo 14033.000288/2005-62, especificamente quanto ao valor de R\$ 363.215,35, consta da fundamentação (proc. fls. 26 a 31) que não houve quitação em duplicidade desse valor. (...)

(...) Diz que a pretensão de discutir os juros Selic no presente processo é ‘totalmente fora de contexto, uma vez que, no mérito, naqueles autos ficou decidido que não houve a alegada extinção de débito em duplicidade’.”

A seguir, confira-se os argumentos do relator do voto vencido (contudo, na parte a seguir transcrita, representativos do entendimento do colegiado, por unanimidade de votos) para refutar a alegação, por parte da recorrente, de nulidade da decisão da DRJ:

“Cabe, preliminarmente, apreciar o pedido de declaração de nulidade da decisão

da DRJ. O contribuinte diz que, ao adotar as razões do processo 14033.000288/2005- 62, que versava sobre outra questão, a DRJ não teria se manifestado sobre a lide em exame. Por isso, a sua decisão seria nula.

De fato, conforme consta dos autos, a DRJ discorre longamente sobre o processo 14033.000288/2005-62. Inclusive, transcrevendo parte da revisão do despacho decisório sobre o pleito que lá constava. Assim, nesse aspecto, o argumento do contribuinte está correto, pois a demanda em tela tem suas especificidades, embora imbricada com a questão do processo 14033.000288/2005-62. Por isso, caso a DRJ tivesse limitado seus argumentos àquilo que consta do processo 14033.000288/2005-62, sua decisão seria nula.

No entanto, no penúltimo parágrafo do voto, a decisão da DRJ trata especificamente da demanda existente nos autos. Diz que a pretensão que o contribuinte traz neste processo, deveria ter sido apresentada no processo 14033.000288/2005-62, por não caber discutir em processos diferentes o principal e os juros. Assim, a DRJ, mesmo que apenas ao final, tratou da lide e fundamentou sua decisão a respeito dela. Por isso, a decisão não é nula.”

Do acima exposto, conclui-se que o colegiado efetivamente entendeu que o único fundamento válido da DRJ, específico para o caso dos autos, é o de que haveria um óbice de natureza formal, qual seja, a pretensão de utilização do crédito alegado (no caso, crédito de juros) em sede de compensação deveria obrigatoriamente ter sido apresentada nos autos do outro processo (14033.000288/2005-62), qual seja, aquele em que se discute o valor do principal ao qual aqueles juros estão atrelados.

Aliás, esta formalidade é a que também foi sustentada pelo relator (vencido, neste ponto) para, no mérito, negar provimento ao recurso, *verbis*: “Conforme a legislação, os juros deve ser pleiteado juntamente com o principal. (...) Como dito acima, o caso concreto evidencia a complexidade da questão e mostra que o pedido de repetição dos juros feito no presente processo só poderia ser resolvido

no processo 14033.000288/2005-62, pois depende dos elementos lá considerados. E que o pleito que o contribuinte apresenta aqui, apesar de versar apenas sobre juros, depende da solução jurídica dada ao pedido de repetição do principal, que foi feito em outro processo.

(...)

Assim, fica evidente que a questão apresentada neste processo só poderia ser tratada no processo onde estão os seus elementos nucleares, quer de fato, quer de direito, que é o processo 14033.000288/2005-62. Ademais, se o contribuinte entende que houve erro da RFB "na validação dos valores e créditos de saldo negativo de IRPJ gerados a partir do

recolhimento a maior ou indevido por estimativa no ano-calendário", como ele afirma, deve/deveria buscar a correção do erro no processo adequado.

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para não homologar a compensação pleiteada, em razão de não reconhecer o direito creditório."

O colegiado, contudo, que, por unanimidade de votos, acompanhou o entendimento de que a decisão da DRJ não seria nula apenas porque, no penúltimo parágrafo do voto, manifestou o entendimento de que a pretensão do contribuinte neste processo só poderia ser apreciada no processo 14033.000288/2005-62, decidiu no mérito, por maioria de votos (e em contrário ao entendimento do relator, que referendava o voto da DRJ), que a pretensão do contribuinte ("*discussão independente do indébito relativo a juros de mora*") poderia ser feita nos presentes autos.

Ocorre que, ao admitir esta discussão nos presentes autos, a relatora do voto vencedor passou a fazer uma extensa e criteriosa demonstração dos motivos pelos quais inexistiria, no caso concreto, o direito creditório alegado. Confira-se, neste sentido, o seguinte excerto do voto vencedor:

"Admitindo, assim, que houve recolhimento a maior de estimativa de IRPJ relativo a setembro/2001, bem como juros de mora recolhidos a maior, passo às divergências que encontrei na quantificação do crédito. (...) "

Neste ponto, é importante registrar que nenhuma análise de mérito minimamente semelhante à empreendida pela redatora do voto vencedor fora antes feita.

De fato, conforme se verifica nos excertos antes transcritos, toda a análise, tanto

da DRF, quanto da DRJ, fora calcada exclusivamente no fato de que a estimativa recolhida em 02/06/2005, e referente ao ano de 2001, já havia sido considerada na apuração do saldo negativo de IRPJ daquele ano, no âmbito do processo 14033.000288/2005-62, e que, por isto, inexistiria crédito no presente processo.

No caso da decisão da DRJ, conforme destacado pelo relator do voto vencido, e referendado pelo colegiado, a decisão só não foi considerada nula porque a DRJ externou o fundamento de que o crédito alegado (juros de mora) só poderia ser apreciado nos autos do referido processo 14033.000288/2005-62.

Tem-se, assim, precisamente, uma questão meramente preliminar ou formal a fundamentar uma determinada decisão que indefere o pedido. Só que o colegiado, ao afastar esta questão preliminar ou formal, ao contrário do que fez o colegiado prolator do acórdão paradigma (que determinou o retorno à DRF para análise do mérito), prosseguiu na análise do mérito, enfrentando, como nunca antes feito, os argumentos, assim como a demonstração do crédito, que já haviam sido apresentados pela recorrente ao menos desde a impugnação.

Assim, a despeito da eventual correção da análise feita pelo colegiado quanto ao

mérito, entendo caracterizada a divergência jurisprudencial.

Conforme dito, embora isto não se revelasse à primeira vista, em razão das especificidades do caso concreto, a leitura do inteiro teor do acórdão, em conjunto com as demais peças do processo, permitem confirmar a assertiva da recorrente de que, no caso concreto, ao avançar na análise do mérito do pedido, superando o aspecto meramente formal do pedido, o colegiado acabou por decidir de forma divergente do que decidiu a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, a qual, em situação substancialmente semelhante ou equivalente, decidiu pelo retorno dos autos à instância de piso para a análise do mérito. Comprovada, portanto, a divergência jurisprudencial do acórdão recorrido com relação ao paradigma apresentado pela recorrente.

A PGFN, em contrarrazões, não contesta a admissibilidade recursal, mas apenas o mérito em litígio.

Nesse caso, considerando-se que a divergência jurisprudencial se caracteriza quando, em situações similares, e em face do mesmo arcabouço normativo, são adotadas soluções diversas, e tendo sido verificado que as situações fáticas analisadas pelo acórdão recorrido e pelo paradigma possuem similitude suficiente, adota-se as razões do despacho de admissibilidade acima transcritas, para se concluir que efetivamente existe divergência interpretativa.

Assim, o voto é no sentido de conhecer do recurso especial do contribuinte.

Mérito

Verifica-se que, ao prolatar o acórdão ora recorrido, o colegiado *a quo* decidiu, *"em preliminar, por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida e, por maioria de votos, DECLARAR a possibilidade de pedido de restituição ou declaração de compensação, relativo a crédito decorrente de juros de mora, ainda que o principal correspondente tenha sido tratado em outro pedido ou declaração"*, vencido o relator.

De fato, o relator vencido havia negado provimento *para não homologar a compensação pleiteada, em razão de não reconhecer o direito creditório*, por considerar *"que a questão apresentada neste processo só poderia ser tratada no processo onde estão os seus elementos nucleares, quer de fato, quer de direito, que é o processo 14033.000288/2005-62"*.

De outro lado, ao prolatar o voto vencedor, a i. conselheira Edeli Pereira Bessa consignou que concordava na questão preliminar (afastamento a nulidade da decisão de primeira instância), mas divergia quanto aos demais aspectos, na medida em que considerava possível a discussão independente de indébito relativo a juros de mora, e também porque admitia a formação de indébitos em recolhimentos de estimativas de IRPJ.

Nesse sentido, compreende-se que o ponto fulcral da decisão ficou bem sintetizado no trecho da ementa abaixo transcrito:

ESTIMATIVA PAGA EM ATRASO. INDÉBITO RELATIVO A JUROS.

Embora possível a utilização, em compensação, de direito creditório apenas a título de juros de mora pagos a maior, **ainda que o principal correspondente tenha representado indébito veiculado em outro pedido de restituição ou declaração de compensação**, não há crédito a ser reconhecido se o cômputo da estimativa paga a maior, no saldo negativo do período correspondente, resulta

em crédito atualizado superior ao recolhimento a maior de estimativa, em razão de erro do sujeito passivo no cálculo do juros de mora decorrentes do atraso no pagamento desta antecipação. (grifou-se)

Veja-se que foi admitida compensação, ***ainda que o crédito principal correspondente tenha representado indébito veiculado em outro pedido de restituição ou declaração de compensação***, e, a partir daí, efetuou-se a verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito.

Em hipóteses similares, contudo, a mesma sistemática do paradigma tem sido adotada por parte de diversos colegiados, incluindo esta 1ª Turma da CSRF, para determinar o retorno à unidade de origem para fins de análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito. Compete citar como exemplo o acórdão nº 9101-004177, prolatado nesta mesma sessão de julgamento, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO DE ESTIMATIVA. SÚMULA CARF Nº 84.

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Superado o óbice preliminar que fundamentou a negativa de homologação da compensação pretendida, faz-se necessário o retorno dos autos à unidade de jurisdição da contribuinte para verificação, através de despacho decisório complementar, da existência, suficiência e disponibilidade do crédito.

Portanto, considera-se possível a formação e o aproveitamento em compensações de indébitos de estimativa, **desde que o sujeito passivo comprove**, perante a autoridade administrativa que o jurisdiciona:

- (a) o erro cometido no cálculo ou no recolhimento da estimativa;
- (b) a sua adequação para a formação do indébito; e
- (c) a correspondente disponibilidade, mediante prova de que já não se valeu desse indébito para liquidação do IRPJ devido no ajuste anual ou para formação do correspondente saldo negativo.

Isso impõe a reforma do acórdão recorrido pelo reconhecimento do direito em tese, mas sem homologar a compensação no presente caso, por ausência de análise do crédito pela autoridade preparadora, conforme relatado.

Afastada a tese impeditiva, ou seja, superado o óbice preliminar que fundamentou a negativa de homologação da compensação pretendida, faz-se necessário o retorno dos autos à unidade de jurisdição do contribuinte para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito declarado na compensação, através de um **despacho decisório complementar**.

Caso o despacho decisório complementar não resulte na homologação total das compensações promovidas, será facultado ao contribuinte uma nova manifestação de inconformidade, submetida desde o início ao rito previsto no Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação, ao menos, nas duas instâncias administrativas de julgamento (DRJ e CARF).

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos à Unidade de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner- Redatora designada