



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



**Processo nº** 16327.918190/2009-17  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-001.040 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de outubro de 2021  
**Assunto** PEDIDO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** BANCO ITAÚ VEÍCULOS S.A. (ATUAL DENOMINAÇÃO DE BANCO FIAT S.A.)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, conforme proposta apresentada pelo Conselheiro Cleucio Santos Nunes, vencidos os Conselheiros Marcelo Cuba Netto (Relator) e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram por rejeitar a referida proposta. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cleucio Santos Nunes.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, E Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

O litígio tem por objeto declarações de compensação (DCOMPs) transmitidas pelo sujeito passivo ao longo do ano de 2007, onde informa como direito creditório o **saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 1.510.110,04.**

Referidas DCOMPs, entretanto, não foram homologadas conforme razões expostas no despacho decisório, expedido em 04/05/2011, (e-fl. 16), *in verbis*:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16327.918190/2009-17

ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social 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. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	0,00	3.043.814,75	793.459,69	0,00	0,00	3.837.274,44
CONFIRMADAS	0,00	0,00	3.043.814,75	0,00	0,00	0,00	3.043.814,75

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.510.110,04.

Valor na DIPJ: R\$ 78.644,93

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 4.989.702,07

IRPJ devido: R\$ 4.911.057,14

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\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

30191.49901.310707.1.3.02-9049

08982.89049.200707.1.7.02-3658

35222.98260.200707.1.3.02-4046

24472.08709.310807.1.3.02-7930

35731.32636.200807.1.3.02-5627

(...)

Cientificado do despacho decisório, o sujeito passivo propôs **manifestação de inconformidade** (e-fl. 2 e ss.) alegando, em síntese, o seguinte:

a) o valor de **R\$ 793.459,69**, não confirmado no despacho decisório, refere-se à soma das estimativas de IRPJ de março e julho de 2006 que foram compensadas com o saldo negativo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2005, conforme processos n<sup>os</sup> 16327.000455/2007-67 e 16327.000456/2007-10;

b) referidas compensações encontram-se sob discussão judicial em virtude de terem sido consideradas **não declaradas** pela Receita Federal;

c) o julgamento do presente processo, portanto, deve ser **sobrestado** até que seja proferida decisão judicial definitiva a respeito da validade da compensação dessas estimativas;

d) está incorreto o valor de **R\$ 4.911.057,14** indicado no despacho decisório a título de "**IRPJ devido**". É que desse valor, **R\$ 2.583.892,74**, referente às estimativas de IRPJ de março, junho e dezembro de 2006, **encontram-se com sua exigibilidade suspensa** nos autos dos mandados de segurança n<sup>os</sup> 98-00165614 e 97-00086216;

e) a suspensão da exigibilidade do valor de R\$ 2.583.892,74 não foi informada na ficha 12-B da DIPJ/2007 (e-fl. 71) por inexistência de linha para prestação dessa informação, porém foi informada em DCTF (e-fls. 73/84);

f) o valor do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006 pleiteado nas DCOMPs, **R\$ 1.510.110,04**, está demonstrado no quadro abaixo:

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

	Informado na DIPJ
IRPJ a Pagar a 15%	2.961.034,28
IRPJ Adicional a Pagar a 10%	1.950.022,86
Valor Imposto Apurado	4.911.057,14
Valor Exibilidade Suspensa	2.583.892,74
Valor Devido de IRPJ	2.327.164,40
Imp. Renda Retido Fonte	-
(-) IRPJ pago por estimativa	3.837.274,44
<b>Saldo negativo disponível</b>	<b>1.510.110,04</b>

g) por fim, requer a reforma da decisão denegatória para que seja deferida a compensação pleiteada ou, ao menos, seja declarado o sobrestamento do julgamento da manifestação de inconformidade, tendo em vista a necessidade de se aguardar o julgamento definitivo do crédito de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2005 na esfera judicial.

Apreciada a manifestação de inconformidade, a DRJ de origem julgou-a improcedente com base nos seguintes fundamentos, em síntese (e-fl. 116 e ss.):

a) em relação às estimativas do IRPJ dos meses de março, junho e dezembro de 2006 cuja exigibilidade estaria suspensa, no valor total de **R\$ 2.583.892,74**, a interessada não trouxe aos autos qualquer documento referente às alegadas ações mandamentais n.ºs 98-00165614 e 97-00086216, e correspondentes tutelas liminares, daí porque essa parcela não pode ser acolhida;

b) em relação às estimativas do IRPJ dos meses de março e julho, no valor total de **R\$ 793.459,69**, sua compensação com o saldo negativo de 2005 foi considerada **não declarada** no âmbito dos processos n.ºs 16327.000455/2007-67 e 16327.000456/2007-10;

c) as **compensações não declaradas não constituem confissão de dívida**, nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, ou seja, não constituem documento hábil à cobrança e execução dos débitos indevidamente compensados;

d) o fato de essas compensações consideradas não declaradas terem sido objeto de **discussão judicial**, sem notícia concessão de liminar ou de tutela antecipada, não autoriza o seu cômputo no cálculo do saldo de IRPJ a pagar no ano-calendário de 2006.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário onde reafirma as alegações contidas na manifestação de inconformidade, e acrescenta, em síntese, o seguinte (e-fl. 145 e ss.):

a) que quanto às estimativas de IRPJ dos meses de março, junho e dezembro de 2006, no montante de **R\$ 2.583.892,73**, objeto de suspensão de sua exigibilidade, está anexando ao recurso as medidas liminares cuja concessão foi questionada pelo acórdão recorrido (e-fls. 225/228);

b) que essas estimativas de IRPJ cuja exigibilidade encontra-se suspensa não compõem o IRPJ devido;

c) que desistiu das discussões tratadas nas referidas demandas judiciais para aderir à anistia prevista na Lei n.º 11.941/2009, ocasião em que requereu a conversão em renda dos depósitos lá realizados, conforme comprovam os documentos de e-fls. 229/236. Assim sendo, se o montante de R\$ 2.583.892,73 não for computado na apuração do IRPJ do ano de 2006, como decidiu a DRJ, haverá duplicidade de pagamento;

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

d) que em relação às estimativas de IRPJ de março e julho de 2006, no montante de **R\$ 793.459,69**, cuja compensação com o saldo negativo de IRPJ e CSLL de 2005 foi considerada **não declarada**, é de se dizer que tais estimativas representam confissão de dívida e, portanto, serão cobradas, razão pela qual devem integrar o saldo negativo do IRPJ de 2006, sob pena de duplicidade de cobrança;

e) que contra essas compensações consideradas não declaradas a recorrente ajuizou a ação judicial n.º 0002290-56.2011.4.03.6119, acompanhada dos respectivos depósitos, conforme comprovam os documentos de e-fls. 237/260;

f) ademais, há uma questão de prejudicialidade entre processos de compensação, daí porque o presente processo deve ser sobrestado para aguardar o encerramento da ação judicial acima referida.

É o Relatório.

## Voto Vencido

### Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

Alega inicialmente a recorrente que as estimativas de IRPJ de março, junho e dezembro de 2006, no montante de **R\$ 2.583.892,73**, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa, **não compõem o "IRPJ devido" no ano-calendário de 2006**.

Com base nessa alegação a recorrente procura assim demonstrar a existência do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006 informado nas DCOMPs objeto do presente processo (demonstrativo extraído do recurso voluntário, à e-fl. 149):

IRPJ AC 2006	Valor em R\$
IRPJ a pagar (alíquota 15% + adicional a pagar a 10%)	4.911.057,14
(-) IRPJ com exigibilidade suspensa	(2.583.892,74)
IRPJ Devido	2.327.164,40
(-) IRPJ Pago por Estimativa	(3.837.274,44)
<b>Saldo Negativo Disponível</b>	<b>(1.510.110,04)</b>

De acordo com o demonstrativo acima, o "**IRPJ devido**" pela recorrente no ano-calendário de 2006 seria de apenas R\$ 2.327.164,40.

O acórdão recorrido não acolheu as razões expostas na manifestação de inconformidade sob o argumento de que o sujeito passivo não havia trazido aos autos qualquer documento referente às alegadas ações mandamentais n.ºs 98-00165614 e 97-00086216, e correspondentes tutelas liminares.

Em seu recurso a recorrente anexa cópia das referidas liminares (e- fls. 225/228).

Pois bem, recai sobre o sujeito passivo, a quem interessa promover a compensação, o ônus de comprovar que, nas datas em que transmitiu as DCOMPs objeto do presente processo, o direito creditório nelas informado era líquido e certo.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

Os documentos juntados pela recorrente às e- fls. 225/228 apenas comprovam que em **30/04/1998**, nos autos do MS n.º 98-00165614, e em **23/04/1997**, no MS n.º 97-00086216, foram concedidas medidas liminares autorizando a ora recorrente a, respectivamente, deduzir da base de cálculo do IRPJ os tributos cuja exigibilidade estivesse suspensa (art. 41, § 1º, da Lei n.º 8.981/95), e a deduzir a CSLL da base de cálculo do IRPJ (art. 1º da Lei n.º 9.316/96).

Noutros termos, os documentos de e- fls. 225/228 não comprovam que **nas datas em que a recorrente transmitiu as DCOMPs** (todas transmitidas ao longo do ano de 2007), parte do IRPJ referente ao ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 2.583.892,73, encontrava-se com sua exigibilidade suspensa.

Por meio de consulta pública ao sítio da Justiça Federal em São Paulo, onde foram propostas as referidas ações mandamentais, foi possível verificar que, em relação ao MS n.º 98-00165614, em **11/12/2006** há o seguinte registro: "SENTENCA COM RESOLUCAO DE MERITO **PEDIDO IMPROCEDENTE**".

Ou seja, a informação acima indica que em 2007, ano em que foram transmitidas as DCOMPs, o IRPJ tratado no MS n.º 98-00165614 não estava com sua exigibilidade suspensa.

Já em relação ao MS n.º 97-00086216, não foi possível extrair, por meio de consulta pública, informações sobre a possível suspensão da exigibilidade do IRPJ na época em que as DCOMPs foram transmitidas.

Seja como for, é de se ter em conta, também, que **na data da transmissão das DCOMPs** a referida ação em mandado de segurança, n.º 97-00086216 **não estava transitada em julgado** a favor da ora recorrente (como também não veio a estar posteriormente, pois a recorrente confessa ter desistido da ação), daí porque, nos termos dos a seguir transcritos **art. 170-A do CTN, e art. 74, caput, da Lei n.º 9.430/96**, o crédito em litígio não poderia ter sido empregado em compensação.

Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 170-A. **É vedada a compensação** mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, **antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial**. (Artigo incluído pela Lcp n.º 104, de 2001) (g.n.)

(...)

Lei n.º 9.430/96:

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 n.º 10.637, de 2002) (g.n.)

(...)

É importante ainda destacar que, nos termos do art. 170 do CTN, c/c o art. 74, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, ambos a seguir transcritos, o direito creditório objeto da compensação há que ser líquido e certo, e **essa liquidez e certeza deve estar presente na data em que foram transmitidas as DCOMPs**, pois é nesse momento que o sujeito passivo promove a compensação, sob condição resolutória a ulterior homologação.

Código Tributário Nacional (CTN):

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**

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

**créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (g.n.)

(...)

Lei n.º 9.430/96:

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 n.º 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. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002) (g.n.)

(...)

Nesse sentido, **a meu ver**, é inteiramente desimportante a alegação da recorrente segundo à qual teria desistido das duas ações mandamentais acima referidas, e (supostamente) parcelado/pago o IRPJ ali em discussão com os benefícios previstos na Lei n.º 11.941/2009, pois esse (suposto) pagamento/parcelamento somente teria sido realizado a partir do ano de 2009, ou seja, posteriormente à data em que as DCOMPs foram transmitidas.

**Ocorre que a maioria dos membros da Turma entendeu que a liquidez e certeza não deve necessariamente estar presente na data em que foram transmitidas as DCOMPs, podendo se concretizar após essa data, durante o curso do processo administrativo fiscal.**

Com base nesse entendimento a Turma, por maioria de votos, **vencido este Relator**, decidiu converter o presente julgamento em diligência para que fosse aferida a liquidez e certeza do direito creditório no momento em que o recurso voluntário foi submetido à apreciação do Colegiado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

## **Voto Vencedor**

### **Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Redator designado.**

Conforme muito bem exposto pelo relator, o caso trata de procedimento de compensação, em que a empresa recorrente compensou saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 1.510.110,04. As DCOMPs que efetivaram a compensação foram transmitidas ao longo de 2007. O saldo negativo de IRPJ foi constituído de estimativas pagas em alguns períodos do ano de 2006.

Em suma, toda a controvérsia gira em torno de dois pontos.

Quanto ao primeiro, a recorrente alega que estaria incorreto o valor de R\$ 4.911.057,14, indicado no despacho decisório como "IRPJ devido". Isso porque, desse valor, R\$ 2.583.892,74, referente às estimativas de IRPJ de março, junho e dezembro de 2006, encontravam-se com sua exigibilidade suspensa nos autos dos mandados de segurança n.ºs 98-00165614 e 97-00086216. A suspensão da exigibilidade deste último valor não foi informada na

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

ficha 12-B da DIPJ/2007 por inexistência de linha para prestação dessa informação, porém foi informada em DCTF.

Assim, descontando-se o valor de R\$ 2.583.892,74 do montante de R\$ 4.911.057,14, tem-se um total de R\$ 2.327.164,40 de IRPJ devido. A DRJ entendeu que a recorrente não teria feito prova de que o valor de R\$ 2.583.892,74 estava com sua exigibilidade suspensa, de modo que, sem essa prova, não teria como se considerar a alegação da recorrente.

No recurso voluntário, a recorrente junta cópias das ações judiciais que teriam determinado a suspensão da exigibilidade do valor de R\$ 2.583.892,74 e, acrescenta fato superveniente, alegando que desistiu das mencionadas ações judiciais e pediu a conversão em renda dos depósitos judiciais que compunham o citado valor. Assim, se não for aceita essa parcela do crédito, o caso implicará em duplicidade de pagamento.

Em relação ao segundo ponto, a recorrente afirma que teria pago R\$ 3.837.274,44 de estimativa, tendo o despacho decisório reconhecido apenas R\$ 3.043.814,75. A diferença, qual seja, R\$ 793.459,69, que não foi confirmada, refere-se à soma das estimativas de IRPJ de março e julho de 2006, que foram compensadas com o saldo negativo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2005, conforme processos n.ºs 16327.000455/2007-67 e 16327.000456/2007-10. Tais compensações foram consideradas como “não declaradas” pela Receita Federal nos referidos processos administrativos e, por esse motivo, não puderam ser aproveitadas na presente compensação.

Sobre este ponto específico, a recorrente alega no recurso voluntário, que tais estimativas representam confissão de dívida e, portanto, serão cobradas, razão pela qual devem integrar o saldo negativo do IRPJ de 2006, sob pena de duplicidade de cobrança. Informa também que contra as compensações consideradas não declaradas ingressou com a ação judicial n.º 0002290-56.2011.4.03.6119, acompanhada dos respectivos depósitos dos valores controvertidos. Daí por que, o presente processo deve ser sobrestado para aguardar o encerramento da ação judicial referida.

O relator, em voto muito bem articulado e com argumento razoáveis, votou por não dar provimento aos recurso com os seguintes fundamentos. Quanto à parcela de R\$ 2.583.892,74, em suma, argumenta que a recorrente não comprovou que à época em que as DCOMPs foram transmitidas o valor em questão estava com a exigibilidade suspensa. Isso porque, em pesquisa que realizou na página do TRF 3ª Região na internet, verificou que em relação ao Mandado de Segurança n.º 98-00165614, em 11/12/2006 constava o registro de "SENTENCA COM RESOLUCAO DE MERITO PEDIDO IMPROCEDENTE". No entanto, as DCOMPs foram transmitidas em 2007, o que contraria o argumento da recorrente de que o citado valor estava com a exigibilidade suspensa. Quanto ao outro Mandado de Segurança, de n.º 97-00086216, informa que não conseguiu obter a mesma informação na internet, mas era de considerar que, à época da transmissão das DCOMPs, em 2007, referida ação não havia transitado em julgado, devendo-se aplicar a regra do art. 170-A do CTN, que impede a compensação quando a matéria estiver pendente de decisão judicial.

O relator considerou também irrelevante para o reconhecimento do crédito do contribuinte, o fato de parte do montante de R\$ 2.583.892,74 ter sido convertido em renda da União e outra parte paga, com a desistência da recorrente aos mandados de segurança mencionados. Conforme o recurso voluntário, a recorrente alega que desistiu das ações judiciais porque aderiu à anistia concedida pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

Para o Mandado de Segurança n.º 98-00165614, junta com o recurso voluntário a petição em que pede a desistência da ação e conversão em renda dos valores depositados no processo porque, teria aderido à mencionada anistia. Já em relação ao Mandado de Segurança n.º 97-00086216, juntou cópia de petição em que pede a desistência da ação e alega ter pago o débito para poder aderir aos termos da Lei n.º 11.941, de 2009.

De acordo com o voto do relator, o pagamento desses valores que estavam, em tese, com exigibilidade suspensa e que compuseram a apuração do saldo negativo do tributo, não é relevante para a solução da contenda, pois, no momento da transmissão da DCOMP, o crédito que o contribuinte alega ser titular tinha que estar líquido e certo. No caso dos autos, sustenta o relator, que os pagamentos foram realizados em 2009, dois anos depois à transmissão das DCOMPs.

Apesar de reconhecer que pode haver duplicidade de pagamentos neste caso, e que a recorrente pode ter perdido o prazo para postular sua restituição, o relator argumenta que essa perda de direito foi motivada pela própria contribuinte, quando pretendeu dar seguimento à discussão do presente processo compensatório. Caso tivesse desistido, poderia pedir a restituição pelas vias próprias ainda no prazo de restituição previsto pelo art. 168 do CTN.

Sobre esses dois pontos pedi vista para refletir melhor sobre os bem lançados argumentos do relator que, com a habitualidade de sempre, apresenta votos muito convincentes.

Entretanto, neste caso, peço vênia ao relator para dele divergir e adiantar que irei propor diligência para se confirmar o pagamento da parcela de R\$ 2.583.892,74.

O dissenso reside no ponto em que, para o relator, no procedimento de compensação, a liquidez e certeza do crédito deverão existir até o momento da transmissão da DCOMP. É de se supor que, para o relator, depois desse momento, eventuais modificações na forma como o crédito foi composto não poderão ocorrer, pois, a função da administração tributária, na compensação, seria a de tão somente “confirmar” uma situação passada, declarada pelo contribuinte. Esse raciocínio permitiria também concluir, conforme se expressa a lei, que o ato da administração tributária no procedimento compensatório é de “homologar” e não exatamente “deferir” ou “decidir” sobre a compensação.

Como se sabe, a liquidez e certeza do crédito para efeito de compensação vem prevista na norma do art. 170 do CTN, que prescreve o seguinte:

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.

É também sabido, que em matéria tributária, o CTN cumpre a função de norma geral, não sendo suficiente para regulamentar todas as variáveis de fato que os institutos por ele previsto são capazes de demonstrar na prática. Daí por que, há riscos de não se encontrar a melhor solução para as controvérsias jurídicas, caso se interprete o CTN por ele mesmo. Para a resolução ponderada das aporias do direito, é recomendável relacionar as normas do próprio CTN com outras que com ele se relacionem, em conjunto com os fatos que demandam a aplicação das normas. Tudo isso pode exigir juízos lógicos e sistêmicos que nem sempre podem ser previstos nas normas de caráter geral.

Feita essa consideração, note-se que ao regulamentar o art. 170 do CTN, o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, não registra em nenhum momento que o crédito do contribuinte deve estar líquido e certo no momento da transmissão da DCOMP, como uma condição imutável, nem

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

muito menos impeditiva da homologação. No ponto, assim se expressa o caput o artigo 74 que comanda todas as demais regras relativas ao procedimento compensatório:

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 n.º 10.637, de 2002) (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013) (Vide Lei n.º 12.838, de 2013)

Ressalte-se que, nem mesmo antes das alterações efetuadas na redação do citado dispositivo, houve menção expressa de que o crédito deveria ser líquido e certo no momento da transmissão da DCOMP. Apenas para ilustrar, transcrevo as redações anteriores do dispositivo:

Art.74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Art.74.O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória n.º 66, de 2002)

Apesar dessa falta de menção expressa à liquidez e certeza do crédito nos dispositivos regulamentares, não seria razoável prescindir dessa qualidade para a análise do crédito. Isso porque, a compensação extingue o crédito tributário (débito do contribuinte), mediante valor que se afirma ser débito da Fazenda. Assim, o crédito do contribuinte não pode ser impreciso, incerto, ou uma simples expectativa de recebimento futuro.

Daí por que o CTN, corretamente, exige que o crédito do contribuinte seja “líquido e certo”, para evitar, exatamente, que o contribuinte possa extinguir crédito tributário com a expectativa de um direito a receber. Com efeito, a locução crédito “líquido e certo” utilizada pelo CTN, há de ser interpretada como uma presunção relativa, ou seja, no caso da compensação federal, o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, interpretado sistematicamente, demonstra que, no momento da transmissão da DCOMP, o crédito que o contribuinte alega possuir não pode ser uma expectativa de recebimento, nem o seu montante terá que ser apurado futuramente. O conjunto normativo do art. 74 da Lei citada, exige que se presuma certeza e liquidez ao crédito, o que será confirmado durante o procedimento homologatório.

Não fosse assim, seria desproporcional conceder-se à Fazenda o prazo de cinco anos para proceder à homologação. Esse lapso temporal existe, exatamente para se verificar que o crédito alegado pelo contribuinte reúne condições de ser aceito até o momento da homologação. Em síntese, se o contribuinte tivesse comprovado o pagamento do valor de R\$ 2.583.892,74, antes do despacho decisório e isso tivesse chegado ao conhecimento da autoridade fiscal, não encontro explicações para não se homologar a compensação. Isso mostra que a liquidez e certeza poderão ser aferidas em todo o curso do procedimento.

Outra questão que se insere nesse contexto, é o caso de as circunstâncias que darão azo à liquidez e certeza do crédito terem que ser verificadas depois do despacho decisório que não homologou a compensação, exatamente porque o crédito não foi confirmado.

A regulamentação feita pelo art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, previu sistemática que assegura ao contribuinte manifestar inconformidade contra o despacho não homologatório da compensação, formando, dessa forma, processo contencioso que tramitará sob as normas do

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

Decreto n.º 70.235, de 1972, com suspensão do crédito tributário resultante da não homologação.  
Veja-se:

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

Com a apresentação da manifestação de inconformidade, instaura-se uma nova fase no procedimento, em que se assegura ao contribuinte o direito à ampla defesa, o qual, exatamente por ser amplo, poderá consistir na comprovação de que o crédito não considerado líquido e certo adquiriu essa circunstância. Por ser uma presunção de liquidez e certeza, não pode essa qualidade ao crédito congelar-se no tempo a ponto de ficar imutável. Se assim fosse, a função da fase contenciosa se resumiria a confirmar a análise realizada pela Receita Federal, esvaziando o contencioso de parte do seu sentido.

No caso concreto, o contribuinte afirma que, ao tempo em que transmitiu as DCOMPs, o valor de R\$ 2.583.892,74 estaria com a exigibilidade suspensa em razão de depósitos judiciais. Alega também que não informou esse fato na DIPJ porque não havia campo reservado para esse tipo de informação. Mas na DCTF teria declarado o IRPJ efetivamente devido, isto é, com a informação de que o valor em questão estaria com exigibilidade suspensa.

Depois da decisão da DRJ que confirmou a não homologação da compensação, a empresa informa que pediu em juízo a desistência das ações judiciais e, em uma delas, a conversão do depósito em renda. Na outra ação pediu tão somente a desistência, mas informa que pagou o débito tributário que constituiria o objeto da causa.

Pois bem, entendo que o pagamento de tais valores no processo judicial constitui fato superveniente que afeta a formação do saldo negativo, crédito do contribuinte. Conforme sustentado acima, a aferição da liquidez e certeza se dá ao longo do procedimento de homologação ou na fase contenciosa. Assim, é o caso de se considerar o pagamento feito pelo contribuinte, independentemente deste ter sido realizado após o despacho decisório.

Acresça-se a isso que, não se considerando os pagamentos feitos, fatalmente o contribuinte pagará esse montante duas vezes: uma na composição do saldo negativo; outra, no processo judicial. Dessa forma, corre-se o risco de se premiar o enriquecimento sem causa da Fazenda, especialmente porque, como lembrou o ilustre relator, pode ser que o contribuinte não tenha mais direito de pedir a restituição dos valores.

Aliás, sobre este ponto, em que pese o argumento sagaz do relator, na linha em que o contribuinte, tendo pago tais valores no processo judicial, não deveria insistir na demanda compensatória, pois corria o risco prescrição do direito à restituição. Daí por que, sugere que o contribuinte não deveria ter prosseguido com a discussão administrativa e ter optado pela restituição dos valores.

O direito de recorrer decorre do primado da ampla defesa (CF, art. 5º, XXXV), configurando-se como direito público subjetivo, podendo ser exercido a critério do interessado. Assim, não pode o contribuinte ser penalizado por ter exercido um direito constitucionalmente assegurado. À época em que a decisão da DRJ foi proferida, recorrer da decisão era a única maneira de tentar assegurar o direito que entendia possuir.

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.040 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.918190/2009-17

Feitas essas considerações, entendo que o contribuinte tem o direito de comprovar na fase contenciosa do processo de compensação que parte do seu crédito está líquida e certa.

No entanto, no caso concreto, o contribuinte, embora tenha demonstrado indícios de que o valor de R\$ 2.583.892,74 foi pago mediante conversão de depósitos em renda e pagamento, não trouxe prova específica desses fatos. Os documentos de e-fls. 229/236, não demonstram cabalmente quer a conversão em renda dos depósitos realizado no Mandado de Segurança n.º 98-00165614, quer o pagamento nos autos do Mandado de Segurança n.º 97-00086216.

Por outro lado, as petições juntadas e protocoladas dão credibilidade à versão de que os pagamentos foram realizados.

Em processo de minha relatoria, julgado em 16/09/2021 (Res. n.º 1302-001.034), debateu-se questão parelha, em que o contribuinte alegou que realizou depósito judicial e pediu sua conversão em renda e esse depósito compunha o saldo negativo que constituiu crédito na compensação. Naquele precedente, com exceção do Relator do presente processo, acolheu-se a proposta por mim formulada e se decidiu converter o julgamento em diligência.

Não enxergo diferenças profundas entre este e o outro caso, razão pela qual, peço vênia ao relator para discordar de seu substancioso voto e propor a conversão do julgamento em diligência, para que a unidade de origem adote as seguintes providências:

- a) Intimar o contribuinte para apresentar certidão de objeto e pé dos mandados de segurança n.º 98-00165614 e n.º 97-00086216.
- b) Intimar a contribuinte a comprovar se foram convertidos em renda da União os valores depositados no Mandado de Segurança n.º 98-00165614; e se houve o pagamento do valor controvertido referente ao Mandado de Segurança n.º 97-00086216.
- c) Esclarecer se o valor de R\$ 2.583.892,74, referente aos mandados de segurança n.º 98-00165614 e n.º 97-00086216, corresponde efetivamente ao valor de estimativas do saldo negativo de IRPJ de março, junho e dezembro de 2006 e se RFB reconhece a conversão em renda dos depósitos e se o pagamento foi realizado.
- d) Após, elaborar relatório conclusivo sobre a diligência, indicando se, realmente, o crédito alegado pela recorrente subsiste no montante indicado.
- e) Em seguida, intimar o contribuinte para se manifestar, no prazo de 30 dias, sobre o resultado da diligência.

Após a informação, o processo dever retornar a este Colegiado para continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes