



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720974/2019-50
ACÓRDÃO	1401-007.527 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WHIRPOOL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2017

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. SALDO INEXISTENTE

É válido o lançamento decorrente de glosa de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL quando comprovadamente exceder ao saldo existente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014, 2015, 2017

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO.

Não cabe o sobrestamento de processos em caso de lançamentos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL utilizados a maior para que se aguarde a conclusão de outros processos que tenham reduzido esses saldos. O lançamento relativo aos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL utilizados a maior é realizado a partir dos respectivos saldos existentes na data do lançamento, não havendo como se aguardar, indefinidamente, a conclusão de todos os processos que modificaram estes valores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as alegações de nulidade da decisão recorrida e do auto de infração para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Andressa Paula Senna Lisias. Ausente momentaneamente o Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo abaixo o Relatório da decisão recorrida naquilo que nos interessa.

O presente processo tem por foco exigir o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em função da compensação indevida de bases negativas verificada relativamente aos anos-calendário 2014, 2015 e 2017.

A compensação a maior foi resultado da diminuição dos saldos de bases de cálculo negativas da CSLL em razão da utilização do direito de compensação frente aos autos de infração lavrados no curso dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e 19515.722229/2012-79.

O primeiro processo tratou (1) da adição a menor da provisão para devedores duvidosos na apuração do lucro real, bem como (2) do excesso de despesas com previdência privada e (3) da exclusão indevida do crédito-prêmio de exportação da base de cálculo do IRPJ. Tais fatos diziam respeito aos anos-calendário 2000, 2001 e 2002. A então autoridade lançadora efetuou a compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL, observando a trava de 30%. O interessado requereu, em sua impugnação, dentre outros pedidos, o afastamento da trava. Confira-se (fl. 297 do processo administrativo nº 16327.001289/2005-54):

2.3. Compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSL.

Por fim, admitindo-se que as exigências fiscais do IRPJ e da CSL em questão nestes autos sejam julgadas procedentes, hipótese considerada tão somente para fins de argumentação, a impugnante requer que seja reconhecido o seu direito à compensação de prejuízos, independentemente de qualquer limitação.

A 2ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento de Brasília julgou, por unanimidade, improcedente a impugnação.

O interessado, então, apresentou recurso voluntário. Requereu, mais uma vez, a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL sem a limitação de 30%.

A Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento parcial ao recurso voluntário. Foi admitida, então, a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL sem a limitação de 30%.

O interessado, então, apresentou recurso especial. A Câmara Superior de Recursos Fiscais apreciou o referido recurso em 6 de novembro de 2018 (Acórdão nº 9101- 003.877 - 1ª Turma). A decisão foi a seguinte:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à incidência de juros de mora calculados pela taxa SELIC sobre a multa de ofício e, na parte conhecida, acordam em dar-lhe provimento.”

Com isso, o litígio objeto do processo administrativo foi extinto.

O segundo processo (19515.722229/2012-79) tratou das seguintes infrações: (1) omissão de receitas caracteriza pela escrituração a menor dos valores de crédito-prêmio do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) no ano-calendário 2007, (2) inobservância do regime de competência na escrituração das receitas colhidas com o crédito-prêmio do IPI, (3) exclusão do crédito-prêmio do IPI reconhecido por via de decisão judicial (ação ordinária nº 92.00.16661-0) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, (4) glosa da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL insuficientes, (5) multa isolada em função do recolhimento a menor das estimativas de IRPJ e de CSLL. . Tais fatos diziam respeito aos anos-calendário 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011.

A 8ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro julgou, por unanimidade, improcedente a impugnação. Do acórdão então adotado (nº 12-57.166), colho (fls. 5788 e 5789 do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79):

Em vista dessa autuação, os valores de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL foram revistos (as bases utilizadas pelo contribuinte não consideravam os valores aproveitados em autos de infração lavrados em relação a períodos anteriores) adequando os valores passíveis de compensação com os controles internos da RFB (sistema SAPLI). Em vista dessa revisão, em relação aos exercícios de 2008, 2009 e 2010 (anos-calendário 2007, 2008 e 2009) o auto de infração ora lavrado partirá dos resultados

apurados na ação fiscal anterior e não nos dados das DIPJ dos respectivos períodos, como acontece nas auditorias fiscais de IRPJ e CSLL.

O interessado, então, apresentou recurso voluntário.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) deu provimento ao recurso voluntário (Acórdão nº 1301-001.702 de 15/11/2014). Foi acolhida a tese da decadência.

O interessado opôs embargos de declaração, que foram rejeitados.

Mais adiante, em outubro de 2017, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua 1ª Turma, afastou a decadência, determinando nova apreciação do recurso voluntário quanto às demais matérias.

Em 13 de agosto de 2019, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do Carf resolveu sobrestar o julgamento do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79

com base na seguinte argumentação (fl. 6846 do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79):

Como demonstrado, embora acerca do Crédito-Prêmio do IPI há decisão definitiva, na órbita administrativa, nos autos do Processo conexo: **16327.001289/2005-54**, não há como prosseguir no julgamento do presente processo, pois quanto à infração imputada **SALDO INSUFICIENTE - GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL** - a matéria depende da sorte dos outros processos conexos citados, ou seja: processos nºs 10880.729297/2011-45, 16327.001288/2005-18, 16561.000215/2008-71, 16643.000083/2009-58 e 16643.000084/2009-01.

Por tudo que foi exposto, voto pelo sobrestamento do julgamento do recurso do presente processo até que haja decisão final, irreformável, na esfera administrativa nos citados processos conexos.

É como voto.

A ciência do lançamento se deu no dia 27 de novembro de 2019 (fl. 112).

Em 23 de dezembro de 2020, houve a apresentação da impugnação ao lançamento. A autoridade preparadora reconheceu a tempestividade do protesto (fl. 385). Passo ao resumo das razões de defesa.

Inicia pela alegação da tempestividade. Após, relata os fatos. Alega que efetuou compensações de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL consoante os limites legais. A Fiscalização considerou as compensações indevidas em função das alterações implementadas por via dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79. A utilização seria indevida em razão da falta de liquidez e certeza dos créditos. Ademais, a ação seria necessária como forma de se evitar a decadência.

Da Nulidade do Lançamento

Relata o trâmite administrativo do processo nº 16327.001289/2005-54, já relatado, e informa ter ingressado com ações judiciais (fl. 121).

Com relação à CSLL, houve a interposição de mandado de segurança (nº 5020343-47.20174.03.6100). No mandado de segurança, houve a concessão de liminar “para suspender a exigibilidade dos débitos de CSLL objeto do processo administrativo nº 16151.720160/2017-31 que tenham incidido sobre os créditos-prêmio de IPI (fl. 214 dos autos virtuais), com as providências e anotações daí decorrentes” (fl. 122). Entende o impugnante que as compensações de bases negativas da CSLL não são definitivas e não ensejam exigências frente ao comando judicial.

Com relação ao IRPJ, houve a propositura de ação anulatória (nº 5023125-90.2018.4.03.6100). Nessa ação foi requerida a tutela de urgência para “que se suspenda a eficácia da compensação de seus prejuízos com débitos de IRPJ, realizada pelo Fisco no Auto de Infração e no processo administrativo, autorizando-se que a autora mantenha em seus livros os prejuízos ilegal e inconstitucionalmente absorvidos pelo lançamento” (fl. 122). O impugnante informa que o pedido foi indeferido inicialmente. Após, entretanto, o Tribunal

Regional Federal da 3ª Região deu provimento ao agravo de instrumento nº 5028055- 21.2018.4.03.0000 para “suspender os efeitos da compensação de ofício de prejuízos fiscais com débitos de IRPJ correspondentes ao processo administrativo n. 16327.001289/2005-54” (fl. 122).

Diante disso, o impugnante conclui (fls. 123 e 124):

“16. Sendo assim, o saldo de prejuízo fiscal / base negativa que teria sido consumido no Processo Administrativo 2005-54 e justificaria a presente autuação não somente ainda encontra-se em discussão judicial, o que por si só impediria a conclusão de que tal saldo não mais poderia ser utilizado pela Requerente em períodos posteriores, como está expressamente suspenso pelo Poder Judiciário, que suspendeu a exigibilidade dos débitos de CSL (Mandado de Segurança nº 5020343-47.2017.4.03.6100) e, em relação aos débitos de IRPJ, determinou a suspensão dos efeitos da compensação de prejuízos fiscais (Ação Anulatória 5023125-90.2018.4.03.6100).

17. Desta forma, até que sejam encerradas as discussões judiciais atreladas ao Processo Administrativo 2005-54, não existe qualquer dúvida de que o referido saldo de prejuízo fiscal / base negativa não pode ser considerado consumido pela questionável e atualmente inaplicável (por determinação judicial expressa) compensação de ofício perpetrada pelas DD. Autoridades Fiscais, como aliás já determinado pelo Poder Judiciário.”

Passa a tratar, então, do trâmite administrativo do processo nº 19515.722229/2012-79, também já relatado. E conclui (fls. 124 e 125):

“21. Assim, o próprio processo administrativo que teria, segundo a presente exigência fiscal, impactado nos saldos de prejuízo fiscal / bases negativas de Requerente, além de não ter sido encerrado, o que por si só já impediria qualquer conclusão quanto à utilização dos saldos de prejuízo fiscal / base negativa da CSL em períodos anteriores, está ele mesmo suspenso exatamente pelo mesmo motivo, ou seja, total e absoluta impossibilidade de se concluir pela utilização/consumo dos prejuízos fiscais / bases negativas até que encerradas as discussões nos demais processos administrativos / judiciais que possam gerar impactos nestes valores.”

Diante do cenário acima (“decisões judiciais expressas que suspenderam a exigibilidade dos débitos consubstanciados no PA 2005-54” e “a atual suspensão pelo próprio CARF do PA 2012-79” – fl. 125), o impugnante entende que o ato do lançamento padece de nulidade insanável, uma vez que embasado em presunção não sustentável na realidade dos processos.

Os registros contábeis fariam prova a favor do contribuinte, salvo se o Fisco provasse a fraude. Não o fez. Assim, até que sejam julgados todos os processos de forma definitiva e desfavorável ao interessado, não teria cabimento o lançamento. Cita o artigo 26 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Não bastasse isso, refere o artigo 112 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN). Entende ele, pela referência, que haveria dúvida quanto à interpretação da legislação tributária. Refere jurisprudência do Carf em torno da prova. Em suma, refuta a possibilidade da Fiscalização presumir a procedência dos créditos tributários objeto dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79. A prática do lançamento em função da compensação excessiva de prejuízos fiscais ou de bases negativas da CSLL violaria o disposto no artigo 10, III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. O fato não existiria. O mesmo ocorreria com os artigos 112 e 142 do CTN.

Aponta, também, erro no cálculo dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL. Confira-se (fl. 127):

*“28. Todavia, no presente caso, a D. Autoridade Fiscalizadora equivocou-se no cálculo da exigência legal ora impugnada, **uma vez que o efetivo saldo de prejuízo fiscal e base negativa da Requerente ainda é incerto**, eis que depende do desfecho dos processos mencionados no Termo de Verificação Fiscal (2005- 54 e 2012-79). E mais: como anteriormente mencionado, as compensações de ofício que poderiam gerar impactos nos saldos utilizados pela Requerente encontram-se com sus exigibilidade e eficácia suspensas, seja por determinação judicial expressa (2005-54), seja pelo próprio CARF.*

29. Durante a pendência da discussão administrativa/judicial, o prejuízo fiscal e a base negativa da CSL permanecem inalterados no patrimônio da Requerente, sem que sobre eles recaia qualquer restrição. Portanto, se os prejuízos permanecem livres e desembraçados no seu patrimônio, podem eles serem utilizados pelo contribuinte como bem lhe aprouver.”(Grifou-se e sublinhou-se.)

Refere decisão emanada do Supremo Tribunal Federal segundo a qual cabe apenas ao contribuinte, e não ao Fisco, a decisão quanto à compensação do prejuízo fiscal (Recurso Extraordinário nº 344.994 – fls. 127 e 128).

Reclama, por outro lado, da não consideração dos efeitos do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 na recomposição do saldo de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL. Segundo aponta, no lançamento objeto do processo antes referido foi efetivada a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL. Como o lançamento foi desconstituído no curso do processo administrativo, cabível a reversão da utilização de ofício. Em tal processo teria havido o cancelamento integral do lançamento de forma definitiva. Esse seria mais um motivo de nulidade a requerer, no mínimo, a determinação de diligência. Verifique-se (fl. 129):

“37. Diante disso, é certo que, ao deixar de considerar os efeitos do desfecho do processo administrativo 2016-68 favoravelmente à Requerente, a D. Fiscalização lavrou autuação nula, por violação ao artigo 10 do Decreto 70.235/72, eis que elementos essenciais à constituição do crédito tributário foram desconsiderados.

38. Ainda que não se reconheça a nulidade da autuação, o fato ora relatado deverá justificar ao menos a conversão do julgamento em diligência – o que desde já se requer – para que seja apurado e recomposto o saldo de PF e BCN da Requerente levando-se em consideração os efeitos decorrentes da decisão favorável proferida no processo administrativo 2016-68.”

Do Mérito

Passa, então, ao mérito.

Defende, em suma, que o crédito advindo de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL goza da presunção de liquidez e de certeza até o término da controvérsia envolvendo a sua utilização, seja na esfera administrativa, seja na judicial. Transcreve a legislação a respeito (arts. 579 a 586 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, o Regulamento do Imposto de Renda de 2018 – RIR/18). Aponta as hipóteses de restrição à utilização do direito para afirmar que nenhuma delas restou incorrida. As compensações foram, portanto, efetivadas segundo os ditames legais. A referência aos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79 representaria uma inovação não prevista na lei, qual seja a existência de créditos tributários em discussão administrativa ou judicial. O ato seria, assim, ilegal.

Quanto à liquidez e certeza, o impugnante entende que seus créditos de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL são líquidos e certos em razão da adequada escrituração dos mesmos. São legítimos em função da inexistência de prova robusta da sua invalidade. Refere os termos do artigo 967 do RIR/18. E conclui (fl. 133):

*“54. Assim, enquanto não for proferida decisão definitiva (administrativa ou judicial) relacionada aos débitos decorrentes dos processos administrativos 2012-79 e 2005-54, **é justamente o crédito fazendário que não goza de presunção de liquidez e certeza e não as compensações de prejuízos e bases negativas de CSL efetuadas pela Requerente.** Inclusive, repita-se à sociedade, as compensações de ofício que embasariam a presente autuação encontram-se com sua eficácia suspensa em função das decisões administrativas e judiciais proferidas em relação àqueles processos.”(Grifou-se e sublinhou-se.)*

Reclama, também, da cobrança dupla levada a efeito nos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79 no presente processo. Frente a tal situação, propõe o sobrestamento do presente processo até que sejam definitivamente julgados os primeiros. O sobrestamento seria a solução para o respeito aos princípios da razoabilidade e da eficiência, previstos no artigo 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Reprisou a relação do presente processo com outros, administrativos e judiciais, e referiu jurisprudência do Carf favorável ao sobrestamento. Ainda quanto ao

sobrestamento, apontou a regra constante do artigo 313, V, “a”, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o Código de Processo Civil – CPC, assim redigido:

“Art. 313. Suspende-se o processo:

...

V - quando a sentença de mérito:

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

A regra acima seria aplicável subsidiariamente, consoante fixado no artigo 15 do CPC. Salientou, também, a existência de regra de sobrestamento no Regimento Interno do Carf (art. 6º, §§ 1º, 4º e 5º).

Do Descabimento da Multa de Ofício

Reclama da aplicação da multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, uma vez que o lançamento realizado com o fito de prevenir a decadência se submete à regra do artigo 63 da mesma lei. Tal dispositivo fixa que o lançamento para prevenir a decadência não contempla a exigência da multa de ofício. O próprio trabalho fiscal teria indicado essa condição. Coleciona, então, jurisprudência do Carf a respeito.

Da Necessidade de Reunião de Processos Administrativos

Requer a reunião do presente processo, que trata da CSLL, com o processo administrativo nº 19515.720973/2019-13, que trata do IRPJ. Não vislumbra qualquer motivo que justifique a segregação.

Do Pedido

Culmina sua petição com o seguinte pedido, que resume suas razões de defesa (fls. 138 e 139):

“77. Diante de todo o exposto, requer-se o reconhecimento da NULIDADE da autuação fiscal, pois o presente auto de infração foi constituído sem que os fatos que o embasam tenham sido confirmados, o que traz incerteza quanto ao montante efetivamente cobrado e, além disso, viola as regras aplicáveis ao processo administrativo tributário (artigo 10 do Decreto 70.235/72, artigos 112 e 142 do CTN). Não bastasse ter sido a autuação fiscal fundamentada em presunção, a D. Fiscalização desconsiderou os efeitos, nos saldos de PF/BCN decorrentes do encerramento (com desfecho favorável à Requerente) do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68, o que ratifica a nulidade da autuação fiscal.

78. Sendo assim, a Requerente pleiteia o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, uma vez que lavrado com fundamento em crédito tributário que não só não foi definitivamente constituído (processos administrativos 2005-54 e 2012-79), como encontram-se eles mesmos com

exigibilidade ou eficácia suspensa em função de decisões judiciais e administrativas proferidas.

79. Ainda que não se reconheça a nulidade da autuação, sua improcedência está, no mérito, fundamentada em dois principais argumentos: (i) a Requerente possui o direito de compensar o saldo de PF e BCN de CSL, uma vez que não incorreu nas hipóteses de vedação previstas pela legislação tributária; e (ii) o crédito tributário (saldo de prejuízos fiscais e base negativa) só é efetivamente constituído após o término da controvérsia a seu respeito (administrativa ou judicialmente), gozando de presunção de liquidez e certeza até esse momento (inclusive confirmada pelas decisões judiciais e administrativas proferidas até o momento)

80. Portanto, subsidiariamente, requer-se seja julgada INTEGRALMENTE PROCEDENTE a presente Impugnação, para que seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração objeto deste processo administrativo, com o cancelamento do suposto débito de CSL.

81. De qualquer forma, caso se entenda necessário e em respeito à verdade real, requer-se ao menos a conversão do julgamento em diligência e, como quesito (em atenção ao artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72), pleiteia-se seja apurado e recomposto o saldo de PF e BCN da Requerente, levando-se em consideração os efeitos decorrentes da decisão favorável proferida no processo administrativo 10314.720770/2016-68.

82. Na remota hipótese de os pedidos acima não serem acolhidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, requer-se a determinação do SOBRESTAMENTO do presente processo administrativo até que seja proferida decisão final (administrativa ou judicial) a respeito dos supostos créditos tributários que, de acordo com a D. Fiscalização, impactaram os saldos de PF e BCN nos anos calendário 2014/2015/2017 (processos administrativos 2005-54 e 2012-79).

83. Em qualquer hipótese, a multa de ofício de 75% deve ser integralmente cancelada, uma vez que a sua aplicação é vedada em Autos de Infração lavrados para prevenir a decadência, conforme previsto no artigo 63 da Lei 9.430/96.

84. Por fim, requer-se que o presente processo administrativo tramite conjuntamente com o processo administrativo 19515.720973/2019-13, eis que ambos envolvem o mesmo contribuinte, fatos, tributos e períodos.”

A impugnação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) que proferiu Acórdão julgando improcedente a impugnação.

Irresignada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário, através do qual repete, praticamente, os mesmos termos da impugnação, além do seguinte:

- 1) Argui a NULIDADE da r. decisão recorrida, por violação ao artigo 59, II, do Decreto 70.235/72, propugnando pela devolução dos autos à origem para que (i) se examine o pedido de conversão do julgamento em diligência; e (ii) se fundamente, com base em provas/documentos relativos à reconstituição da escrituração da Recorrente, qual o efeito do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 em relação à apuração do IRPJ e da CSLL.

Ao final, vieram os autos a este Conselheiro para relatar.

Este é o Relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o procedimento fiscal que culminou com o auto de infração constante do presente processo decorre da compensação a maior do que o devido de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL nos anos calendários de 2014, 2015 e 2017. Segundo a Fiscalização, tais compensações seriam indevidas haja vista que os saldos de prejuízos fiscais/bases negativas da CSLL seriam insuficientes para tanto, mormente após a lavratura dos autos de infração protocolados sob os nºs 16327.001289/2005-54 e 19515.722229/2012-79.

O primeiro processo, de final 2005-54, já se encontra definitivamente julgado na esfera administrativa, estando em discussão, atualmente, na esfera judicial. Já o segundo processo, encontra-se sobrestado neste Conselho por força da Resolução nº 1301-000.714, que entendeu haver prejudicialidade para o seu julgamento em relação a diversos outros processos administrativos.

As arguições da Recorrente em seu recurso voluntário são praticamente as mesmas já proferidas em sua impugnação. Assim, e considerando que me coaduno inteiramente com os fundamentos adotados pela decisão primeva, abaixo a reproduzirei, forte no disposto pelo art. 114, § 12, do Regimento Interno do CARF – RICARF, fazendo minhas considerações ao final:

Da Nulidade do Lançamento

No que diz respeito ao trâmite do processo administrativo nº 16327.001289/2005-54, é inequívoco que o processo está findo na esfera administrativa. Nesse plano, a decisão é definitiva, nos termos do artigo 42 do Decreto nº 70.235, de 1972. Assim, houve a manutenção do lançamento e foi admitida, **a pedido do interessado**, a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sem a limitação de 30%. Também houve o reconhecimento da não incidência de juros de mora calculados pela taxa SELIC sobre a multa de ofício.

Frente a esse cenário, o interessado buscou abrigo perante o Poder Judiciário. O contribuinte, então, impetrou mandado de segurança (nº 5020343-47.2017.4.03.6100). A ação foi distribuída no dia 20 de outubro de 2017. Colho o objeto da referida ação da decisão interlocutória liminar adotada em **10 de novembro de 2017**. Confira-se:

“Mais uma vez em suas palavras, afirma que “A presente ação tem por objeto o reconhecimento do direito líquido e certo da impetrante de não se submeter à ilegal e inconstitucional cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) sobre créditos-prêmio de IPI relativos ao programa BEFLEX, formulada no âmbito do processo administrativo original n. 16327.001289/2005- 54, posteriormente desdobrado para o processo administrativo de representação n. 16151.720160/2017-31. No processo original (...) discutiu-se se a impetrante seria beneficiária do direito de abater do lucro tributável a parcela correspondente à exportação de produtos manufaturados, previsto no art. 10 do Decreto-Lei 1.219/72, o que impediria a tributação dos créditos-prêmio de IPI pretendida pelo auto de infração. Contudo, o Acórdão 101-96.858 do 1º Conselho de Contribuintes concluiu pela inexistência de prova nos autos de que a impetrante faria jus a este direito.”

O magistrado analisou o pleito do interessado e, dentre outros fatores, deu destaque à jurisprudência em torno da questão. Verifique-se:

“3. A Constituição também admite tributação via contribuição social sobre faturamento ou receita, não somente sobre lucro.

Em cognição sumária e de forma inaudita altera parte, parecer-me-ia temerário dar guarida à tese autoral.

Todavia, o repetitivo do C. STJ, REsp 1.210.941 é muito claro, e em razão do art. 927, III, do NCPC, vinculante à primeira instância. E ele diz:

“TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE VALORES RELATIVOS A CRÉDITO FICTO (PRESUMIDO) DE IPI. ILEGITIMIDADE. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PEDIDO DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. RESP 1.269.570/MG, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECURSOS ESPECIAIS NÃO PROVIDOS. 1. O incentivo fiscal do crédito ficto de IPI, por sua própria natureza, promove ganhos às empresas que operam no setor beneficiado na exata medida em que, e precisamente porque, reduz o volume da obrigação tributária. A menor arrecadação de tributos, portanto, não é um efeito colateral indesejável da medida, e sim o seu legítimo propósito. 2. A inclusão de valores relativos a créditos fictos de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL teria o condão de esvaziar, ou quase, a utilidade do instituto, assim anulando, ou quase, o objetivo da política fiscal desoneradora, que é aliviar a carga tributária, isso porque o crédito ficto de IPI se destina a ressarcir custos suportados indiretamente pela empresa exportadora, na compra de

matérias-primas e insumos no mercado interno, submetidos que foram à tributação que não incide no caso de vendas destinadas ao Exterior, inviabilizando o procedimento compensatório. 3. A se considerar como renda a parcela que apenas neutraliza a tributação relativa à operação interna, a fim de que ela não comprometa operações internacionais, as empresas brasileiras tentariam exportar tributos, em vez de produtos, em prejuízo da sua rentabilidade, da sua participação no mercado global ou, mais provavelmente, de ambos, cuidando-se de interpretação que, por subverter a própria norma-objeto, deve ser afastada em prol da sistematicidade do ordenamento jurídico. 4. Tratando-se de inicial ajuizada já sob a vigência da LC 118/05, tem essa lei inteira aplicação, conforme se depreende do julgado no REsp 1.269.570/MG, proferido sob o rito do art. 543-C do CPC. 5. Recursos Especiais não providos”.

De fato, há discordância no próprio STJ com a tese presente no REsp 1310993, tanto que embargos de divergência já foram aceitos. Mas tendo sido julgado nos termos do art. 543-C do CPC73, é vinculante à primeira instância, cf. 927, III, NCPC, competindo à União usar os meios legais cabíveis para reverter o ocorrido. E à sociedade (pois aqui se discute crédito de natureza pública), compete arcar com as escolhas de seus legisladores eleitos – vincular as instâncias inferiores aos repetitivos do C. STJ, mesmo em havendo divergência reconhecida pelo próprio Tribunal da Cidadania.

Havendo repetitivo, resta saber se a alegação de fato – a incidência da CSLL em discussão se dá sobre crédito ficto de IPI – está comprovada documentalmente.

De fato, a sentença que deu origem ao crédito trata a respeito do tema e o auto de infração combatido, a fl. 327, também deixa claro o entendimento fiscal em desacordo com o entendimento repetitivo do C. STJ, dizendo expressamente que “não se vislumbra dúvida alguma sobre a tributabilidades dos valores escriturados a título de crédito Prêmio IPI”.

Tanto se vislumbra dúvida, que há repetitivo em sentido contrário, o que configura seja evidência (art. 311, II, NCPC), seja fumus boni iuris.

É o suficiente para reconhecimento da existência de fundamento relevante, presumindo-se que não está o contribuinte a inserir no pedido suspensivo outras verbas que não a CSLL incidente sobre créditos-prêmio de IPI, pois se estiver, receberá dura punição processual.”

O resultado final foi o deferimento de liminar nos seguintes termos:

“Pelo exposto, DEFIRO A LIMINAR para suspender a exigibilidade dos débitos de CSLL objeto do processo administrativo n. 16151.720160/2017-31 que tenham incidido sobre créditos-prêmio de IPI reconhecidos por sentença (fl. 214 dos autos virtuais), com as providências e anotações daí decorrentes.”

Cabível destacar que a decisão acima é anterior à ciência do lançamento objeto do presente processo pelo impugnante, fato ocorrido no dia 27 de novembro de 2019 (fl. 112).

Ocorre, porém, que a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL não é um débito. Pelo contrário, é um redutor do débito. Tanto é assim, que o interessado requereu, nos autos do processo administrativo nº 16327.001289/2005-54, a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL sem a limitação de 30%. Tal pleito foi acatado pela Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, tornando-se matéria não litigiosa. Se o reclamante administrativo desejava a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL sem a limitação de 30%, desejava a compensação como um todo.

A meu juízo, é incorreto dizer que as compensações foram realizadas de ofício, porquanto um ato de ofício é aquele que “se executa por iniciativa própria, sem pedido de alguém, somente porque se está na obrigação ou no dever legal de assim proceder” (“Vocabulário Jurídico”, volume III, De Plácido e Silva, 12ª Edição, Rio de Janeiro, Forense, 1993, pág. 280). A redação do art. 145 do CTN é lapidar nesse sentido. As compensações foram operadas a pedido do contribuinte, pedido esse expresso em seu requerimento administrativo (recurso voluntário) e que foi deferido pela Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes.

O débito que restou com a exigibilidade suspensa, nos termos da liminar, foi aquele atinente à CSLL, ou seja, ao valor que remanesceu do lançamento e que dizia respeito à receita colhida com os “créditos-prêmio de IPI relativos ao programa BEFIEX, formulada no âmbito do processo administrativo original n. 16327.001289/2005-54, posteriormente desdobrado para o processo administrativo de representação n. 16151.720160/2017-31”. Dessa forma, a meu ver, jamais houve a suspensão dos efeitos da compensação de bases de cálculo negativas da CSLL, objeto do processo administrativo nº 16327.001289/2005-54, na esfera judicial.

Mais adiante, entretanto, foi proferida a sentença (**9 de dezembro de 2019**).

A magistrada analisou o pleito do interessado e, dentre outros fatores, deu destaque à mudança da jurisprudência que embasou a decisão interlocutória liminar. Fundamentada nisso, foi denegada a segurança. Confira-se:

“Feitas essas observações preliminares, destaca-se que a decisão que deferiu a liminar foi baseada no entendimento então firmado no REsp 1.210.941, vinculante nos termos do artigo 927, III do CPC. Entretanto, como a tese firmada pelo E. Superior Tribunal de Justiça no aludido repetitivo contrariava aquela proferida no REsp 1.310.993, foram aceitos os embargos de divergência opostos pela Fazenda.”

Recentemente, os embargos foram providos, reformando o acórdão do REsp 1.210.941.

Confira:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. COTEJO REALIZADO. SIMILITUDE FÁTICA COMPROVADA. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IPRJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 1º DA LEI N. 9.363/1996. POSSIBILIDADE. 1. A divergência traçada nestes autos envolve questão relacionada à inclusão do crédito presumido de IPI instituído pela Lei n. 9.363/1996 na base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

2. No acórdão embargado, entendeu-se que: "O incentivo fiscal do crédito ficto de IPI, por sua própria natureza, promove ganhos às empresas que operam no setor beneficiado na exata medida em que, e precisamente porque, reduz o volume da obrigação tributária. A menor arrecadação de tributos, portanto, não é um efeito colateral indesejável da medida, e sim o seu legítimo propósito. A inclusão de valores relativos a créditos fictos de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL teria o condão de esvaziar, ou quase, a utilidade do instituto [...] cuidando-se de interpretação que, por subverter a própria norma-objeto, deve ser afastada em prol da sistematicidade do ordenamento jurídico". 3. Já o aresto paradigma compreendeu que: "O crédito presumido de IPI previsto no art. 1º da Lei 9.363/96 integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. [...] 'Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, impacta na base de cálculo do IR. Em todas essas situações, esse imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc.'" 4. A divergência, portanto, é evidente e deve ser resolvida adotando-se o entendimento firmado no acórdão paradigma de que o crédito presumido de IPI previsto no art. 1º da Lei n. 9.363/1996 integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, impactando na base de cálculo do imposto de renda, sobretudo à consideração de que, nessas situações, referido imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc. 5. Registre-se, no entanto, que o crédito presumido pode ser excluído da base de cálculo do IRPJ apurado pelo regime do lucro presumido quando o contribuinte comprovar que se refira a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação pelo lucro presumido ou arbitrado ou, caso sujeito ao regime do lucro real, não tenha sido feita a dedução (arts. 53 da Lei n. 9.430/1996 e

521, § 3º, do RIR/1999). 6. Embargos de divergência providos, para reformar o acórdão embargado e declarar a legalidade da inclusão dos valores decorrentes de créditos presumidos de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL”.(EREsp 1210941/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/05/2019, DJe 01/08/2019)

Quer dizer, o STJ, em embargos de divergência, firmou a tese da possibilidade de incluir os valores recebidos a título de crédito presumido de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

À vista da superação da jurisprudência anteriormente firmada, não há que se falar em ilegalidade da inclusão dos créditos-prêmio de IPI na base de cálculo da CSLL. ”

“DISPOSITIVO

Diante do exposto,

a) Ante a ilegitimidade passiva dos Delegados da DEFIS, DELEX e DERAT, nos termos do artigo 485, VI, do Código de Processo Civil c/c artigo 6º, §5º da Lei 12.016/09, julgo extinto o feito sem resolução do mérito e DENEGO A SEGURANÇA;

b) No mais, de acordo com o artigo 487, I, do Código de Processo Civil, DENEGO A SEGURANÇA, com base na fundamentação supra.

Custas na forma da lei. Sem condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei nº 12.016/09).

Sentença não sujeita ao reexame necessário.

Após o trânsito em julgado, remetam-se os autos ao arquivo, observadas as formalidades legais.”

Assim, a liminar em questão restou superada pela sentença adotada em 9 de dezembro de 2019. Quando denegada a segurança, a liminar concedida restou sem efeito nos termos da Súmula nº 405 do Supremo Tribunal Federal, que reпрisо:

“Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.”

Dessa forma, não identifico qualquer óbice à efetivação do lançamento ou à continuidade do presente julgamento em função das determinações emanadas do Poder Judiciário decorrentes do mandado de segurança nº 5020343-47.2017.4.03.6100. O ato administrativo (lançamento), objeto do processo nº 16327.001289/2005-54, restou alterado pelas decisões adotadas no curso do referido processo. Tais decisões são definitivas, nos termos do artigo 42 do Decreto nº 70.235, de 1972. O lançamento resultante desse processo permanece hígido e irradiando seus efeitos, dentre os quais a compensação das bases de

cálculo negativas da CSLL solicitada pelo interessado naquele processo. A compensação das bases de cálculo negativas da CSLL objeto do processo administrativo nº 16327.001289/2005-54 são definitivas na esfera administrativa.

Quanto ao trâmite administrativo do processo nº 19515.722229/2012-79, após as idas e vindas referidas no relatório, identifica-se que hoje temos uma decisão de primeira instância, adotada pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação. Frente a esse julgamento, houve a interposição de recurso voluntário. Tal recurso pende de apreciação.

Frente a esse cenário, o impugnante entende ser impossível qualquer conclusão a respeito da utilização ou do consumo das bases negativas de CSLL até que encerradas as discussões levadas a efeito no processo administrativo nº 19515.722229/2012-79. Discordo do reclamante.

A natureza dos atos administrativos milita a favor da presunção da legitimidade, da imperatividade, da exigibilidade e da excoutoriedade dos referidos atos. Confirma-se a posição de Celso Antônio Bandeira de Mello (“Curso de Direito Administrativo”, 29ª Edição, São Paulo: Malheiros, pág. 423) a respeito:

“66. Salientem-se entre os atributos dos atos administrativos os seguintes:

a) Presunção de legitimidade – é a qualidade, que reveste tais atos, de se presumirem verdadeiros e conformes ao Direito, até prova em contrário. Isto é: milita em favor deles uma presunção juris tantum de legitimidade; salvo expressa disposição legal, dita presunção só existe até serem questionados em juízo. Esta, sim, é uma característica comum aos atos administrativos em geral; as subsequentemente referidas não se aplicam aos atos ampliativos da esfera jurídica dos administrados.

b) Imperatividade – é a qualidade pela qual os atos administrativos se impõem a terceiros, independentemente da sua concordância. Decorre do que Renato Alessi chama “poder e troverso”, que permite ao Poder Público editar provimentos que vão além da esfera jurídica do sujeito emitente, ou seja, que interferem na esfera jurídica de outras pessoas, constituindo-se unilateralmente em obrigações.

c) Exigibilidade – é a qualidade em virtude da qual o Estado, no exercício da função administrativa, pode exigir de terceiros o cumprimento, a observância, das obrigações que impôs. Não se confunde com a simples imperatividade, pois, através dela, apenas se constitui uma dada situação, se impõe uma obrigação. A exigibilidade é o atributo do ato pelo qual se impele à obediência, ao atendimento da obrigação já imposta, sem a necessidade de recorrer ao Poder Judiciário para induzir o administrado a observá-la.

d) Executoriedade – é a qualidade pela qual o Poder Público pode compelir materialmente o administrado, sem precisão de buscar previamente as vias judiciais, ao cumprimento da obrigação que impôs ou exigiu.”

A eventual retirada desses atributos consiste em exceção à regra geral (presunção de legitimidade, imperatividade, exigibilidade e executoriedade). A regra constante do artigo 151, III, do CTN, opera justamente a suspensão da exigibilidade do ato administrativo (lançamento), um dos seus atributos intrínsecos. Trata-se de uma exceção. Tal suspensão tem por foco afastar, temporariamente, a exigência do crédito tributário expressamente contestado (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972). Tal se verifica durante o trâmite do processo administrativo fiscal. Findo o processo administrativo-fiscal, caso não seja acatada a reclamação do contribuinte que afaste a exigência como um todo, será retomada a exigibilidade do crédito tributário.

O atual estágio do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79 confirma a legitimidade e a imperatividade do crédito tributário que é o objeto do processo. O referido crédito tributário se encontra com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, III, do CTN, posto que o interessado apresentou recurso voluntário que pende de apreciação.

Cabível esclarecer, nesse passo, que não há necessidade de decisão administrativa definitiva para que se ajuste o saldo de bases de cálculo negativas da CSLL em função de compensações operadas no curso do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79. O ajuste levado a efeito no curso daquele não configura crédito tributário, sendo um redutor do crédito lançado. Esse último é que tem a sua exigibilidade suspensa. O recurso interposto pelo contribuinte no âmbito daquele processo administrativo-fiscal não se dirigiu à compensação de bases de cálculo negativas da CSL com o fito de reduzi-las. Pelo contrário. O interessado desejava o aumento das compensações. Confirma-se trecho do pedido constante do recurso voluntário do interessado naquele processo (fl. 5993 do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79):

(xxii) foi também comprovado que a glosa da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL feita pela D. Fiscalização é manifestamente improcedente, já que os prejuízos fiscais e bases negativas de CSL supostamente utilizados a maior pela Recorrente são objeto de discussão no **processo administrativo de nº 10.880-729.297/2011-45**, o qual se encontra ainda em trâmite na esfera administrativa e, portanto, não pode servir para invalidar a escrituração contábil e fiscal de prejuízos e bases negativas de CSL da Recorrente, devendo tais valores serem prontamente excluídos da presente autuação, assim também como seus efeitos indiretos sobre a multa de ofício, os juros SELIC e a multa isolada;

Como se observa, o pedido do ora impugnante era pelo aumento das compensações das bases negativas da CSLL, posto que seus saldos seriam superiores àqueles controlados pelo Fisco. A compensação de bases negativas da CSLL, isoladamente considerada, não foi uma matéria objeto de expressa contestação por parte do interessado (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim, não vejo espaço para que se alegue a contestação administrativa da matéria no curso do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79.

Não bastasse isso, a diferença entre os valores das bases negativas da CSLL compensadas pelo interessado em seus assentamentos e aqueles corrigidos pelo Fisco em função do processo administrativo fiscal nº 19515.722229/2012-79 foi mínima. Consultado os extratos do e-Sapli que constam dos autos verifica-se o seguinte:

Registros operados no Sistema e-Sapli em função do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79

Somente "Compensação de Base Negativa"

Folha dos Autos	Período	Declarado Contribuinte	Alterado Fisco
74	2007	70.232.082,45	150.587.089,07
74	2008	49.231.667,27	32.922.567,87
75	2009	64.046.307,23	0,00
		183.510.056,95	183.509.656,94

Passo a tratar, então, do pedido de sobrestamento do presente processo em função da pendência do julgamento definitivo do processo administrativo nº 19515.722229/2012-79.

A suspensão do processo não está prevista na legislação pertinente ao processo administrativo-fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972). Princípios como o da oficialidade, o da celeridade e o da duração razoável do processo militam em prol da continuidade da tramitação e contra o eventual sobrestamento dos processos.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que disciplina o processo administrativo em geral, preserva a autonomia das legislações que regem os processos administrativos específicos, prevendo somente a sua aplicação subsidiária (art. 69). Sobre o tema, assim o desenvolveu o Parecer Cosit nº 3, de 4 de novembro de 2016:

“Também na esteira do caráter geral e básico da Lei nº 9.784, de 1999, é o disposto no art. 69. Quando da definição do rito a ser seguido pelo processo administrativo, prevalece o princípio da especialidade, segundo o qual a existência de norma especial afasta a incidência da norma geral (lex specialis derogat legi generali). Assim, os processos administrativos com ritos específicos (como o do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972) continuam sendo regidos por leis próprias, e a Lei nº 9.784, de 1999, aplica-se a estes apenas de maneira subsidiária, naquilo em que não houver contrariedade a alguma das disposições especiais.”

O parecer está em linha com o seguinte julgado do STJ: .

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO PESSOAL PARA EXCLUSÃO DE PESSOA JURÍDICA DO REFIS. NOTIFICAÇÃO POR MEIO DO DIÁRIO OFICIAL E DA INTERNET. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA DO REFIS. "RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA". ART. 543-C DO CPC. 1. A Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo da Administração Pública Federal prevê em seu art. 69, que suas normas somente se aplicam subsidiariamente, nos procedimentos regulados por lei específica, obedecida a *lex specialis derogat lex generalis*. (Superior Tribunal de Justiça, Primeira Seção, REsp 1046376/DF, relator Min. Luiz Fux, julgado em 11/2/09, Dje 23/3/09 – Recurso repetitivo)*

A celeridade é um dos princípios básicos do processo administrativotributário. O Decreto nº 70.235, de 1972, determina o seguimento do seu curso até quando haja medida judicial referindo-se à matéria objeto de processo fiscal, ainda que essa medida determine a suspensão da cobrança (art. 62). A exceção se dá apenas quanto aos atos executórios. Se nessa hipótese não está prevista suspensão do processo, mais ainda quando não há determinação judicial.

Pelos mesmos motivos acima declinados, entendo que a regra constante do artigo 313, V, "a", do CPC é inaplicável ao processo administrativo tributário, posto que a suspensão do processo não se coaduna com os princípios norteadores do processo administrativotributário.

Passo a tratar da força probante dos registros efetuados nos livros fiscais do interessado. O contribuinte alega que seus livros fazem prova a favor da existência dos alegados saldos de bases negativas da CSLL. Caberia ao Fisco, segundo o impugnante, provar a existência de fraude na escrituração fiscal.

Inicialmente, cabível distinguir a escrituração comercial da fiscal. A dissociação entre ambas foi levada a efeito quando da edição da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Confira-se a redação do artigo 177, § 2º, da referida lei:

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

...

§ 2º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras."

Quanto à escrituração comercial, há norma direta a respeito do seu valor probante. Tal regra consta do artigo 226 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil (CC). Confira-se:

“Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.”

Consoante se verifica, a simples existência da escrituração comercial não faz prova a favor do seu detentor. Há a necessidade da confirmação, por outros subsídios, dos registros devidamente escriturados. Em que pese a regra não ser dirigida à escrituração fiscal, não me parece razoável que os assentamentos fiscais tivessem o valor probante absoluto que restou negado à escrituração mercantil.

Observe-se que, na ação anulatória nº 5023125-90.2018.4.03.6100, foi requerida a tutela de urgência para “que se suspenda a eficácia da compensação de seus prejuízos com débitos de IRPJ, realizada pelo Fisco no Auto de Infração e no processo administrativo, autorizando-se que **a autora mantenha em seus livros os prejuízos ilegal e inconstitucionalmente absorvidos pelo lançamento**” (Grifou-se e sublinhou-se. - fl. 122). Por qual motivo seria necessária a autorização do Poder Judiciário para a manutenção de saldos de prejuízos fiscais em livros fiscais? O simples registro já não era seria suficiente como alegado? Claro que não. A autorização era necessária tendo em vista os efeitos das decisões administrativas definitivas.

Não bastasse isso, o sistema de controle, mantido pelo Fisco, dos saldos e da utilização das bases negativas da CSLL (e-Sapli) aponta, com clareza, os pontos de discordância que redundaram na compensação indevida objeto do presente processo. O Fisco indicou, portanto, a origem do seu direito. Houve a descrição do fato ensejador do lançamento, consoante previsto no artigo 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972. O próprio contribuinte se refere aos pontos de discordância e litiga em torno dos mesmos. Assim, não vejo prejuízo ao interessado (preterição do direito de defesa) que pudesse conduzir a qualquer nulidade (art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972).

Saliento que cabe ao interessado provar o seu direito no âmbito do processo administrativo-fiscal (art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972). O mesmo ocorre relativamente ao processo administrativo em geral (art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999).

Quanto ao alegado erro no cálculo dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL, identifico, mais uma vez, a inexistência de prejuízo à defesa no que diz respeito à imputação. O impugnante reclama da incerteza das compensações operadas em função dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79. Já tratei da eficácia dos dois processos na apuração dos saldos disponíveis para compensação.

No que diz respeito Recurso Extraordinário nº 344.994, apreciado pelo Supremo Tribunal Federal, destaco que o julgado reconheceu ser a compensação de prejuízos fiscais um benefício fiscal. Isso resultou na validade da lei que limitou a compensação de prejuízos fiscais (arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995). O contribuinte pode ou não fazer uso do referido benefício. O Fisco mantém as opções exercidas pelos contribuintes. Tanto é assim que, no presente caso, houve a manutenção das compensações dentro dos limites legais (trava de 30%) enquanto houve saldo de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativas da CSLL que permitissem o proveito. Essa havia sido a opção original do interessado, que foi respeitada.

Quanto à não consideração dos efeitos do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 na recomposição do saldo de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, entendo que a reclamação do impugnante não procede.

Os registros do e-Sapli (fls. 72 a 76) não indicam alteração das bases de cálculo negativas da CSLL em função do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68. O processo em questão tratou de alteração na base de cálculo da CSLL no ano-calendário 2011, que passou de R\$ 36.836.557,19 para R\$ 995.370.757,19 (fl 75 – 29/04/2016). Relativamente àquele período, houve alteração implementada anteriormente em função do processo administrativo nº 19515.722229/20121-79, que modificou o resultado negativo de R\$ 402.510.313,13, que seria ensejador de base de cálculo negativa da CSLL, para o resultado positivo de R\$ 36.836.557,19 (fl. 75 – 15/10/2012).

Compulsando os autos do processo administrativo processo administrativo nº 10314.720770/2016-68, identifico que tratou da dedução de despesas incorridas com desfalque, apropriação indébita ou furto praticados por empregados e terceiros. Repriso da ementa do Acórdão nº 1302-003.095, adotada pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do Carf:

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

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL

Não é nulo o procedimento administrativo fiscal que constitui créditos de outro tributo, que, em um primeiro momento, não era objeto da fiscalização expressamente autorizada por ato do Delegado da Receita Federal do Brasil onde tem domicílio o contribuinte. Inteligência do artigo 8º da Portaria RFB nº 3.014/11 e suas posteriores alterações.

IRPJ E CSLL. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

As despesas incorridas decorrentes de desfalque, apropriação indébita ou furto, praticados por empregados e terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada

queixa crime perante a autoridade policial, são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL, nos termos autorizados pelo artigo 364 do RIR/99.

O contrato de trabalho suspenso, em virtude da eleição do empregado para cargo de diretoria, não deixa de produzir alguns efeitos, tampouco desvirtua o conceito de empregado, para fins de aplicação do que determina o artigo 364 do RIR/99.”

O acórdão acima rejeitou a preliminar de nulidade e deu provimento ao recurso.

A despesa ou gasto objeto de disputa, envolvendo um acordo que pôs fim à contingência denominada “Caso Safra”, montou R\$ 958.534.200,00. Esse valor pode ser assim desdobrado: R\$ 259.064.000,00 foi excluído do lucro real e da base de cálculo da CSLL e R\$ 699.470.200,00 foi apropriado como despesa ao resultado contábil (fls. 853, 854, 819 e 821 do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68). Esse valor deu origem a uma exigência de R\$ 86.268.078,00 a título de CSLL, uma vez que os gastos seriam desnecessários. Não houve qualquer compensação de bases de cálculo negativas da CSLL nessa apuração. O resultado anterior, antes do lançamento, era positivo, de tal sorte que o lançamento não impactou em eventuais saldos de bases negativas da CSLL. Confira-se o cálculo constante da folha 856 do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68:

SUJEITO PASSIVO			
CNPJ 59.105.999/0001-86	Período de Apuração do Tributo 01/01/2011 a 31/12/2011		
Nome Empresarial WHIRLPOOL S A			
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO			
Base de Cálculo das Atividades em Geral antes da Compensação	36.836.557,19		
BC Negativa de Períodos Anteriores Compensada	0,00		
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA			
Multa	Infração	Valor Tributável	
75,00%	Das Atividades em Geral (1)	958.534.200,00	
COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA			
Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1) 958.534.200,00	0,00	0,00	958.534.200,00
CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO			
Multa	Valor Tributável	Aliquota	Contribuição Apurada
75,00%	958.534.200,00	9,00%	86.268.078,00
CONTRIBUIÇÃO DEVIDA ANTES DAS DEDUÇÕES			
Multa	Descrição	Valor	
75,00%	Contribuição	86.268.078,00	
CONTRIBUIÇÃO DEVIDA APÓS DEDUÇÕES			
Multa	Contribuição antes das Deduções	Deduções	Contribuição Devida
75,00%	86.268.078,00	0,00	86.268.078,00

Com o julgamento do Carf, antes noticiado, houve a extinção do débito acima calculado. Confira-se parte do extrato de encerramento do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 (fl. 1436):

Processo: 10314-720.770/2016-68
Interessado: CNPJ: 09.105.999/0001-86 - WHIRLPOOL S.A

Extrato de Encerramento do Processo

Saldo de Principal				0,00						
Tributo CSLL										
2973	2011	ANUAL	REAL	86.268.078,00	75,00	30/03/2012	01/06/2016	N	N	N
Extinto - Decisão (Recurso Voluntário)				86.268.078,00	75,00					
Saldo de Principal e Multa Vinculada				0,00	0,00					
Tributo CSLL										

Assim, resta identificada a improcedência da reclamação do interessado quanto a eventuais efeitos do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 na recomposição do saldo de bases negativas da CSLL, posto que não houve qualquer efeito.

Por fim, quanto às pretensas nulidades, entendo que o processo administrativo contempla regra clara a respeito dos casos em que se verifica a nulidade. Repriso os artigos 59, 60 e 61 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

A regra constante do artigo 59 contempla, a meu juízo, a bifurcação inerente ao Processo Administrativo Fiscal (Paf), dividido em duas fases: a inquisitória e a processual.

Na primeira, a autoridade administrativa investiga a existência de fatos tributáveis e, caso os identifique, lavra o lançamento do tributo devido, tudo sob a égide do

princípio inquisitório. É o regramento constante dos artigos 7º ao 13 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Na segunda, frente ao lançamento, o sujeito passivo pode discordar da exigência por via da impugnação, inaugurando o processo propriamente dito. O processo contempla a dinâmica por meio da qual se colocará fim à lide ou ao litígio, que é o conflito de interesses qualificado pela pretensão de um e a resistência de outro. Nessa segunda fase, vigem os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. É o regramento que tem início no artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, que destaca “A impugnação da exigência instaura **a fase litigiosa** do procedimento”. Não há processo, rigorosamente falando, sem que exista o litígio.

Feita essa digressão, retomo os termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, para externar que a interpretação do referido artigo deve ser efetuada à luz da distinção acima esmiuçada (procedimento inquisitório X processo).

Assim, quando a norma (art. 59) trata de despachos e decisões, está focada no processo. O vocábulo decisão é utilizado no Decreto nº 70.235, de 1972, em referência ao processo inaugurado com a impugnação, como, por exemplo, no artigo 42 do referido diploma legal. Já o despacho, na linguagem jurídica, significa uma decisão da autoridade em resposta a uma petição. É o caso, por exemplo, do despacho que decide pela realização ou não de uma diligência ou perícia, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Já os atos e termos referidos no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não estão referidos ao processo. Dizem respeito tanto ao processo quanto à fase inquisitória do procedimento.

Releva destacar a importância do artigo 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Isso decorre da delimitação dos casos em que possível a declaração da nulidade. Atos e termos somente são nulos quando lavrados por pessoa incompetente. Despachos e decisões são nulos quando proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Afora tais hipóteses, não há previsão para a declaração de nulidade, mas para o saneamento das irregularidades (art. 60).

Não verifiquei qualquer hipótese que pudesse dar ensejo à declaração de nulidade no presente processo, consoante exposto no voto.

Do Mérito

O ato administrativo goza da presunção de legitimidade. O contribuinte requereu ou concordou com as compensações efetuadas no curso dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79. Nesse contexto, tendo em vista o estado dos referidos processos, entendo que as compensações objeto dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79 são eficazes, restando inviável se evocar a liquidez e a certeza dos saldos alegados pelo impugnante.

A simples escrituração de um livro fiscal, descompassada do destino dos saldos solicitado pelo impugnante, não constitui direito em favor do titular da escrita. No presente processo, a autoridade lançadora demonstrou a utilização dos saldos no curso dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79. Assim, resta sem chão a reclamação em torno das regras constantes dos artigos 967 e 968 do RIR/18.

Ademais, a legislação referida pelo impugnante (arts. 579 a 586 do RIR/18) pressupõe a existência de saldos. Se tais saldos já foram utilizados de forma eficaz, resta inviável nova utilização, ainda mais quando o impugnante concordou ou requereu as referidas utilizações.

Quanto à questão do sobrestamento, já me manifestei anteriormente. Adiciono que as regras que compõem o Regimento Interno do Carf não são aplicáveis no âmbito das DRJ (art. 6º, §§ 1º, 4º e 5º). A aplicação do referido ordenamento pode ser pleiteada perante aquele órgão administrativo, se for o caso da apresentação de eventual recurso.

Do Descabimento da Multa de Ofício

A multa de ofício deve ser aplicada nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. A autoridade fiscal exerce atividade vinculada à lei. Como não havia qualquer medida judicial ou administrativa que obstaculizasse o dever de pagamento ou de recolhimento da CSLL em função dos alegados saldos de bases negativas da CSLL, o lançamento do tributo faltante acompanhado da multa de ofício foi o resultado da aplicação vinculada da lei (art. 142 do CTN). Já tratei, à exaustão, do estado dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79 e dos processos judiciais alegados pelo impugnante.

O lançamento objeto do presente processo não foi efetivado em função dos termos do artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1966, uma vez que inexistia, ao tempo do lançamento, qualquer medida que determinasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário “na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966”.

Da Necessidade de Reunião de Processos Administrativos

Segundo a Portaria RFB nº 1.668, de 29 de novembro de 2016, devem compor um único processo as exigências de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de CSLL formalizadas com base nos mesmos elementos de prova.

No caso vertente, o próprio interessado deu às exigências caminhos distintos perante o Poder Judiciário.

Relativamente ao IRPJ, no que tange ao processo administrativo nº 16327.001289/2005-54, houve a propositura de ação anulatória (nº 5023125-90.2018.4.03.6100). Já em relação à CSLL, houve a interposição de mandado de segurança (nº 5020343-47.20174.03.6100). No caso da ação anulatória, houve

ordem judicial que determinou a suspensão dos efeitos da compensação de prejuízos fiscais objeto do referido processo. Tal determinação impede a continuidade do julgamento administrativo. O mesmo não se verificou em função do mandado de segurança.

Assim, resta inviável a reunião processual requerida, posto que o julgamento do presente processo não pode ser paralisado em função da ordem judicial adotada na ação anulatória nº 5023125-90.2018.4.03.6100.

Assim, voto para que se julgue a **impugnação improcedente**, nos termos do presente voto, mantendo-se a exigência do crédito tributário lançado.

A decisão recorrida é muito didática e carece de maiores digressões, abrangendo todos os pontos levados a julgamento diante da interposição da impugnação. Mas, alguns pontos merecem ser realçados, pois foram insistentemente levantados pela Recorrente tanto na impugnação quanto no recurso voluntário.

O primeiro deles diz respeito ao pedido de sobrestamento do julgamento deste processo em função da alegada inexistência de decisão definitiva no âmbito dos processos administrativos nº 16327.001289/2005-54 e nº 19515.722229/2012-79.

Efetivamente, não há como se sobrestar o presente processo para que se aguarde o deslinde final (tanto administrativo quanto judicial) dos citados autos de nºs final 2005-54 e 2012-79. O de final 2005-54 está definitivamente julgado no âmbito administrativo e atualmente pende de decisão judicial terminativa. Já o de final 2012-79 foi sobrestado pela Turma 1301, sob o argumento de que sua solução seria dependente do julgamento de vários outros processos administrativos.

O sistema processual administrativo-fiscal tem como um dos seus princípios o seguimento contínuo dos processos justamente para proporcionar uma solução rápida para o litígio. Por essa razão o Regimento Interno do CARF é bastante restritivo em relação às hipóteses de sobrestamento dos processos. Na parte em que trata das relações de dependência entre os processos, informa o seguinte:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

*I - **conexão**, constatada entre processos que **tratam de exigência de crédito tributário** ou pedido do contribuinte **fundamentados em fatos idênticos**, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

*II - **decorrência**, constatada a partir de processos formalizados em razão de **procedimento fiscal anterior** ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e*

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Os processos poderão, observada a competência da Seção, ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Se o processo principal, nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, não estiver localizado no CARF, o processo decorrente ou reflexo será enviado à unidade de origem, para apensação ao processo principal, ou mantido no CARF na hipótese de vinculação.

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

§ 6º Se o processo principal, na hipótese prevista no § 4º, não contiver recurso a ser apreciado pelo CARF, a unidade de origem devolverá o processo decorrente ou reflexo, com as informações relativas ao processo principal, necessárias ao julgamento.

§ 7º No caso de conflito de competência entre Seções, caberá ao Presidente do CARF decidir, provocado por resolução ou despacho do Presidente da Turma que ensejou o conflito.

§ 8º Incluem-se na hipótese prevista no inciso III do § 1º os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies.

Referida norma trata do sobrestamento no qual os processos sejam decorrentes, ou seja, dos processos em que a decorrência seja "**constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas**". No presente caso, o processo não foi formalizado em decorrência de procedimento fiscal anterior. Apesar dos efeitos daqueles procedimentos terem levado ao lançamento dos débitos deste processo, não existe uma vinculação entre os mesmos que torne os primeiros (final nº 2005-54 e 2012-79) principais e, este, decorrente daqueles.

A princípio, o controle dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL pelo Fisco decorre das informações apresentadas pela empresa em suas DIPJs (antigamente) e/ou na escrituração fiscal digital (atualmente). Assim, os saldos existentes podem vir a ser modificados pela retificação das respectivas declarações ou a partir de lançamentos fiscais realizados pela

Fiscalização. Em verdade, a Contribuinte pode muito bem realizar o controle da utilização destes saldos, posto que, em caso de autuação, os valores compensados a título de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL são informados no próprio auto de infração, gerando, inclusive, um documento próprio (FAPLI) para a atualização/inclusão no sistema SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais e Lucro Inflacionário).

Portanto, a Contribuinte, ao utilizar os saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL que já sabe não mais possuir em função das autuações, incide em nova infração, que é absolutamente autônoma em relação às infrações anteriores que incidiram em decorrência da utilização destes saldos.

Por isso é que, além de inexistir norma processual específica a autorizar o sobrestamento do feito, não assiste razão à Contribuinte quando ela entende haver relação de prejudicialidade do julgamento deste processo com os outros dois (final nº 2005-54 e 2012-79).

A prejudicialidade que se está tentando fazer demonstrar, na verdade, é um exercício de vontade da Recorrente em desejar que os autos de infração lavrados em anos anteriores venham a ser cancelados no futuro. Por óbvio, isto pode até vir a ocorrer, entretanto não se pode sobrestar um processo independente sob a alegação de que os saldos de prejuízos podem vir a ser repostos em face de um provável cancelamento das autuações anteriores, situação essa absolutamente imprevisível e sob a qual não paira nenhum grau de certeza.

A Jurisprudência do CARF, inclusive desta Turma, caminha no mesmo sentido de impossibilitar o sobrestamento:

QUESTÃO PENDENTE. STF. STJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A existência de questão pendente de julgamento no âmbito do STF ou do STJ (ritos da repercussão geral e representação da controvérsia). Não impede o julgamento administrativo de primeira instância. Não há disposição legal que determine o sobrestamento e, por força do inciso XII da Lei nº 9.784, de 1999, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, o processo administrativo deve ser impulsionado de ofício. Acórdão nº 2201- 004.467, de 08/05/2018

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Tanto o Decreto 70.235/72, regulador do processo administrativo tributário, quando o regimento interno do CARF não contemplam a figura do sobrestamento do feito administrativo para aguardar trânsito em julgado de decisão em ação judicial que verse sobre as matérias objeto da autuação. Acórdão nº 9303-004.724, de 22/03/2017.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. PEDIDO INDEFERIDO.

Inexiste previsão legal ou regimental que possibilite o sobrestamento de processo administrativo fiscal em face da existência de recurso judicial sob a sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil. Acórdão nº 2402- 005.997, de 13/09/2017.

NORMAS PROCESSUAIS. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Tanto o Decreto 70.235/72, regulador do processo administrativo tributário, quanto o regimento interno do CARF não contemplam a figura do sobrestamento do feito administrativo para aguardar trânsito em julgado de decisão em ação judicial que verse sobre as matérias objeto da autuação. Acórdão nº 1401-002.058, de 17/08/2017.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO.

Não cabe o sobrestamento de processos em caso de lançamentos de prejuízos fiscais utilizados a maior para que se aguarde a conclusão de outros processos que reduziram o montante e acarretaram o lançamento. O lançamento relativo aos prejuízos utilizados a maior é realizado a partir dos saldos de prejuízos existentes na data do lançamento. Não podendo ser aguardado indefinidamente a conclusão de todos os processos que modificaram estes saldos. Acórdão nº 1401-003.013, de 21/11/2018.

SOBRESTAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA.

Não encontra respaldo no Regimento Interno do CARF ou no RPAF o pedido de sobrestamento razão pela qual não pode ser acatado. Acórdão 1401-006.028, de 17/11/ 2021

SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a possibilidade de sobrestamento do processo até que se dê o trânsito em julgado de ação judicial que verse sobre o mesmo objeto da demanda ora discutida haja vista a ausência de previsão legal para tanto.

O Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não autoriza a suspensão do trâmite processual, o mesmo acontecendo em relação ao Regimento Interno do CARF, que não prevê tal possibilidade em casos tais. Acórdão nº 1401-006.960, de 14/05/2024.

Este último Acórdão, da lavra do Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, recentíssimo por sinal, merece ser melhor explorado, razão pela qual reproduzo abaixo alguns de seus trechos para ilustrar as questões postas nestes autos:

O processo administrativo fiscal é disciplinado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, cuja única menção a suspensão é a seguinte:

Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança, do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o

sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente, à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.

Parágrafo único. Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios.

Além disso, o processo administrativo fiscal é regido por regras e princípios, cuja observância é obrigatória, dentre eles, está o da oficialidade, quando da determinação de “impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados”, conforme dispõe o art. 2º, parágrafo único, XII da Lei nº. 9.784/99.

O Conselheiro está vinculado as normas que regem o órgão julgador, no caso, o RICARF, que se aplica as decisões em respeito ao princípio da especialidade das normas. Não há qualquer guarida no regimento desse Conselho, o pedido de suspensão dos presentes autos até que ocorra o julgamento judicial de outro processo.

Ressaltando que apenas nos casos elencados no art. 100 do novo RICARF seria obrigatório o sobrestamento

*Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, **contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório** nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.*

*Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado **(Grifou-se)***

Deste modo, inexistindo previsão na legislação processual tributária, não é possível a vinculação por conexão ou mesmo suspender o presente julgamento nos termos do art. 55 ou 313 do CPC como deseja a Recorrente, mesmo que no caso concreto se mostre, sem dúvida, a conexão implica em homologação ou não dos direitos creditórios em questão, a depender da decisão proferida no conexo.

No curso da execução do presente Acórdão, deverá ser avaliada, pela unidade de origem, eventual decisão judicial favorável.

Assim, diante do exposto, entendo que o acórdão de origem deve ser mantido, votando no sentido de negar provimento ao pedido de sobrestamento do julgamento do processo e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Já as alegações que dizem respeito ao processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 também não merecem melhor sorte. Neste ponto, inclusive, o recurso

voluntário inova ao arguir a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que a mesma não teria se pronunciado a respeito do pedido de diligência efetuada. Referido pedido teria sido elaborado pela parte para que se aprofundasse a verificação a respeito dos efeitos que a decisão final proferida em relação ao auto de infração consubstanciado no processo nº 10314.720770/2016-68 (favorável à Contribuinte para cancelar o respectivo lançamento) teria na recomposição dos saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL dos períodos de apuração de 2000 a 2011 (gerando reflexos nos anos posteriores).

A decisão recorrida esclareceu que os registros do e-SAPLI (vide e-fls. 72 a 76) não indicariam alteração das bases de cálculo negativas do IRPJ e da CSLL em função do referido processo administrativo. Apenas para que fique bem claro, vou reproduzir, novamente, os trechos da decisão recorrida que trataram do ponto:

Os registros do e-Sapli (fls. 72 a 76) não indicam alteração das bases de cálculo negativas da CSLL em função do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68. O processo em questão tratou de alteração na base de cálculo da CSLL no ano-calendário 2011, que passou de R\$ 36.836.557,19 para R\$ 995.370.757,19 (fl 75 – 29/04/2016). Relativamente àquele período, houve alteração implementada anteriormente em função do processo administrativo nº 19515.722229/20121-79, que modificou o resultado negativo de R\$ 402.510.313,13, que seria ensejador de base de cálculo negativa da CSLL, para o resultado positivo de R\$ 36.836.557,19 (fl. 75 – 15/10/2012).

(...)

A despesa ou gasto objeto de disputa, envolvendo um acordo que pôs fim à contingência denominada “Caso Safra”, montou R\$ 958.534.200,00. Esse valor pode ser assim desdobrado: R\$ 259.064.000,00 foi excluído do lucro real e da base de cálculo da CSLL e R\$ 699.470.200,00 foi apropriado como despesa ao resultado contábil (fls. 853, 854, 819 e 821 do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68). **Esse valor deu origem a uma exigência de R\$ 86.268.078,00 a título de CSLL, uma vez que os gastos seriam desnecessários. Não houve qualquer compensação de bases de cálculo negativas da CSLL nessa apuração. O resultado anterior, antes do lançamento, era positivo, de tal sorte que o lançamento não impactou em eventuais saldos de bases negativas da CSLL. Confira-se o cálculo constante da folha 856 do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68:**


MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 10314-720.770/2016-68

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ 59.105.999/0001-86 Nome Empresarial WHIRLPOOL S A	Período de Apuração do Tributo 01/01/2011 a 31/12/2011
-----------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------

RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO

Base de Cálculo das Atividades em Geral antes da Compensação	36.836.557,19
BC Negativa de Períodos Anteriores Compensada	0,00

INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA

Multa	Infração	Valor Tributável
75,00%	Das Atividades em Geral (1)	958.534.200,00

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA

	Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	958.534.200,00	0,00	0,00	958.534.200,00

CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO

Multa	Valor Tributável	Aliquota	Contribuição Apurada
75,00%	958.534.200,00	9,00%	86.268.078,00

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA ANTES DAS DEDUÇÕES

Multa	Descrição	Valor
75,00%	Contribuição	86.268.078,00

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA APÓS DEDUÇÕES

Multa	Contribuição antes das Deduções	Deduções	Contribuição Devida
75,00%	86.268.078,00	0,00	86.268.078,00

Com o julgamento do Carf, antes noticiado, houve a extinção do débito acima calculado. Confira-se parte do extrato de encerramento do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 (fl. 1436):

Processo: 10314-720.770/2016-68
Interessado: CNPJ: 59.105.999/0001-86 - WHIRLPOOL S.A

Extrato de Encerramento do Processo

Saldo de Principal		0,00								
Tributo CSLL										
2973	2011	ANUAL	REAL	86.268.078,00	75,00	30/03/2012	01/06/2016	N	N	N
Extinto - Decisão (Recurso Voluntário)				86.268.078,00	75,00					
Saldo de Principal e Multa Vinculada				0,00	0,00					
Tributo CSLL										

Assim, resta identificada a improcedência da reclamação do interessado quanto a eventuais efeitos do processo administrativo nº 10314.720770/2016-68 na recomposição do saldo de bases negativas da CSLL, posto que não houve qualquer efeito.

Portanto, independentemente da correção ou não do decidido pela DRJ (no caso, tenho que ela está absolutamente correta), fato é que a conclusão levada a efeito pela mesma era de que não teria havido nenhum efeito em decorrência do cancelamento da autuação na recomposição dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL. **Portanto, nenhuma diligência haveria de ser realizada para se comprovar o que não existia. Essa é a conclusão lógica pela qual a decisão recorrida sequer se manifestou expressamente a respeito do pedido de diligência formulado.**

Isto posto, resta sem cabimento a alegação de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa.

Em relação à alegação de que não se poderia aplicar a multa de ofício sobre o crédito tributário lançado, por força do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, apenas para reforçar ao já posto na decisão recorrida, é preciso ter em mente que tal dispositivo não se aplica ao caso concreto.

Lei nº 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 nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

Código Tributário Nacional

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

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

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

E não se aplica justamente porque inexistente qualquer medida liminar em mandado de segurança ou em outras espécies de ação judicial que tenha suspenso o crédito tributário constituído pelo presente auto de infração. Portanto, totalmente desarrazoada a alegação posta em relação à impossibilidade de imposição de multa de ofício sobre o crédito tributário lançado neste processo.

Em resumo, e considerando tudo o que foi posto pela decisão recorrida que, novamente, adoto como minhas razões de decidir, não há qualquer fundamento nas alegações da Recorrente de que a presente autuação teria sido baseada em mera presunção, ou que violaria a pretensa força probatória da escrituração fiscal da Contribuinte. Também sem razão a alegação de que o crédito tributário seria de valor incerto, seja em função dos efeitos dos processos administrativos de final 2005-54 e 2012-79, seja por conta da decisão terminativa do processo de final 2016-68.

Por todo o exposto, voto por afastar as alegações de nulidade da decisão recorrida e do auto de infração para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

ACÓRDÃO 1401-007.527 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.720974/2019-50

DOCUMENTO VALIDADO