



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19647.017125/2008-67
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.990 – 1ª Turma
Sessão de 18 de janeiro de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA ENERGÉTICA DE PERNAMBUCO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PROCESSOS VINCULADOS. RELAÇÃO DE DECORRÊNCIA/DEPENDÊNCIA. SOBRESTAMENTO APENAS PARA IGUALAR AS INSTÂNCIAS. PRESERVAÇÃO DA CONGRUÊNCIA ENTRE OS PROCESSOS.

Não é necessário e nem obrigatório que o processo dependente fique sobrestado até a decisão final no processo tido como principal. O tratamento da relação de dependência se dá fazendo simplesmente com que, num mesmo nível de instância de julgamento, a decisão dada no processo principal repercute adequadamente no processo dependente. Com o provimento do recurso especial que a PGFN apresentou no processo principal (Processo n° 19647.010151/2007-83, Acórdão n° 9101-002.186), foi restabelecida a glosa das despesas com amortização de ágio. E uma vez restabelecida a glosa da referida despesa na apuração do IRPJ, deixa de existir o direito creditório utilizado nos PER/DCOMP controlados nos presentes autos. Compensações não homologadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, para que se produza nos presentes autos as devidas consequências do julgamento proferido no processo n° 19647.010151/2007-83, o que implica não homologação dos PER/ DCOMP sob exame. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner e Luis Fabiano Alves Penteado.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Relator

Processo nº 19647.017125/2008-67
Acórdão n.º **9101-003.990**

CSRF-T1
Fl. 3

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao que se decidiu sobre as compensações objeto dos presentes autos.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1402-001.633, de 08/04/2014, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento parcial a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, considerando que houve o restabelecimento do direito creditório por ela reivindicado, em razão do que se decidiu no julgamento do recurso voluntário interposto no processo nº 19647.010151/2007-83.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. EXISTÊNCIA DE AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ. PROCESSOS PENDENTES DE DECISÃO DEFINITIVA RELATIVO AO MESMO ANO-CALENDÁRIO. CONFIGURAÇÃO DE PREJUDICIAL AO JULGAMENTO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

Havendo lançamentos tributários, correspondentes ao mesmo ano-calendário do pedido de compensação, pendentes de julgamento quanto ao mérito, tal pedido se constitui em causa prejudicial ao julgamento do pedido de compensação com outro tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para apreciação do mérito do pedido, tendo em vista o restabelecimento do saldo negativo do ano-calendário de 2005, em função do cancelamento da exigência de que trata o processo nº 19647.010151/2007-83 retomando-se o rito processual a partir daí, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar. Participou do julgamento o Conselheiro Carlos Mozart Barreto Vianna.

No recurso especial, a PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente ao julgamento da compensação.

Para o processamento do recurso, ela apresenta os seguintes argumentos:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

- impende ressaltar que a exoneração do crédito tributário a que se refere o voto condutor da decisão recorrida foi objeto de insurgência nos autos correlatos (processo nº 19647.010151/2007-83), conforme consignado na própria decisão recorrida. Atualmente, aguarda-se o julgamento de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional;

- o acórdão recorrido, nada obstante tenha reconhecido que os créditos pleiteados neste feito de nº 19647.017125/2008-67 se encontram sob discussão administrativa no processo nº 19647.010151/2007-83, de modo que a lavratura de auto de infração com a constituição de crédito tributário para cobrança do imposto de renda prejudica a certeza e liquidez do direito creditório alegado, e, nesse quadro, tenha deixado ainda registrado a ausência de definitividade da decisão proferida naquele feito, concluiu pelo retorno dos autos à origem para examinar o mérito da compensação discutida nestes autos;

- o entendimento vergastado no acórdão recorrido diverge do posicionamento firmado pelos acórdãos ora indicados como paradigmas. Confira-se as ementas:

Acórdão nº 3301-002.191

Assunto: Processo Administrativo Fiscal. Data do fato gerador: 20/11/2008. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CRÉDITO FINANCEIRO INDEFERIDO EM OUTRO PROCESSO. HOMOLOGAÇÃO. VEDAÇÃO. A homologação de Dcomp está condicionada a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado. A compensação de crédito financeiro, em discussão administrativa, em outro processo, somente é possível depois da decisão definitiva sobre a certeza e liquidez do crédito financeiro naquele processo. Recurso Voluntário Negado.

Acórdão nº 1802-001.866 – 2ª Turma Especial

Assunto: Processo Administrativo Fiscal. Ano-calendário: 2004 PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. AUTO DE INFRAÇÃO. O auto de infração constitui um documento que declara a existência de uma dívida e, como é criado por uma autoridade fiscal competente para tal função gera uma situação jurídica a que se subordina o contribuinte. Enquanto não definitivamente julgado e desconstituído o auto de infração que alterou o saldo negativo da CSLL para CSLL a pagar, não pode o contribuinte, posteriormente, utilizar para compensação de débitos o mesmo saldo negativo objeto da autuação. Havendo o contribuinte apresentado o PERDCOMP, em que se utiliza do mesmo crédito já desconstituído pelo auto de infração que tem presunção de legitimidade, é de não se homologar a compensação efetuada pelo contribuinte por lhe faltar liquidez e certeza desse crédito, a teor do artigo 170 do CTN.

- nada obstante a simples transcrição das ementas dos paradigmas já comprove, por si só, que, diante de quadros com molduras fáticas semelhantes foram adotadas teses jurídicas diversas, seguem trechos extraídos dos paradigmas de forma a deixar ainda mais clara a caracterização do dissídio: [...];

- como visto, os acórdãos confrontados tratavam da mesma discussão: homologação ou não de compensação veiculada por meio de PER/DCOMP na qual o crédito apontado ainda se encontra pendente de análise na esfera administrativa, não existindo até o momento da transmissão do documento relativo ao encontro de contas decisão definitiva, o que prejudica os atributos de certeza e liquidez do crédito;

- contudo, diante dessa situação fática, o acórdão recorrido, muito embora tenha reconhecido todas essas premissas determinou o retorno dos autos à origem para “apreciação do mérito do pedido, tendo em vista o restabelecimento do saldo negativo do ano-calendário de 2005, em função do cancelamento da exigência de que trata o processo nº 19647.010151/2007-83 retomando-se o rito processual a partir daí”;

- os paradigmas, em sentido oposto, decidiram pela não-homologação da compensação tendo em vista a ausência de demonstração dos atributos de liquidez e certeza de que deve gozar o crédito indicado na DCOMP no momento de sua transmissão;

- os arestos indicados deixaram claro que, na hipótese de sobrevir decisão administrativa definitiva favorável ao contribuinte interessado, esse poderia valer-se da transmissão de nova PER/DCOMP, pois aí sim, os créditos gozariam, se reconhecidos por decisão administrativa irrecorrível, dos atributos de liquidez e certeza exigidos pela lei;

- cabe esclarecer alguns dados relacionados ao presente caso. O contribuinte ora interessado teve contra si lavrado Autos de Infração correspondentes aos anos-calendário de 2001 a 2006, através dos quais se constituiu crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e ao IR-Fonte;

- o auto foi lavrado em 24/09/2007 e cientificado ao sujeito passivo em 25/09/2007;

- após todas as glosas e autuações realizadas pela autoridade fiscal, deixaram de existir os créditos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2005 e 2006, que, por sua vez, haviam sido utilizados pela empresa na apresentação de diversas DCOMP;

- as DCOMPs vinculadas ao presente feito, relativa ao saldo credor de IRPJ do ano-calendário 2005, por sua vez, foram transmitidas a partir de 01/10/2007 (fl. 01);

- diante desse quadro, semelhante àquele exposto nos paradigmas, fica evidente que as decisões paradigmas se alinham com a conclusão externada pela DRJ de origem neste feito, ou seja, “Ante o exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, para manter-se o despacho decisório de fl.160, que não homologou as compensações em lide” (fl. 346);

- outrossim, não admitiram os paradigmas qualquer discussão acerca do crédito, pois objeto a ser tratado no feito relacionado à autuação;

- por outro lado, as conclusões dos paradigmas seguem sentido diametralmente oposto àquele consignado no acórdão recorrido de determinar o retorno dos autos à origem para análise do “mérito do pedido, tendo em vista o restabelecimento do saldo negativo do ano-calendário de 2005, em função do cancelamento da exigência de que trata o processo nº 19647.010151/2007-83 retomando-se o rito processual a partir daí”;

- logo, estando demonstrada a divergência jurisprudencial diante dos acórdãos paradigmas em anexo, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do recurso especial, consoante o disposto no art. 67, do RI-CARF;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

- como já esclarecido no tópico antecedente, o contribuinte ora interessado teve contra si lavrado Autos de Infração correspondentes aos anos-calendário de 2001 a 2006, através dos quais se constituiu crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e ao IR-Fonte;

- os autos foram lavrados em 24/09/2007 e cientificados ao sujeito passivo em 25/09/2007;

- após todas as glosas e autuações realizadas pela autoridade fiscal, deixaram de existir os créditos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2005 e 2006, que, por sua vez, haviam sido utilizados pela empresa na apresentação de diversas DCOMP;

- as DCOMPs vinculadas ao presente feito, relativas ao saldo credor de IRPJ do ano-calendário 2005, por sua vez, foram transmitidas a partir de 01/10/2007 (fl. 01);

- o acórdão recorrido nada obstante tenha reconhecido que o exame do mérito no processo nº 19647.010151/2007-83 se constitui em prejudicial a este processo de nº 19647.017125/2008-67 de modo que a lavratura de auto de infração, com a constituição de crédito tributário para cobrança do imposto de renda prejudica a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado e, nesse quadro, tenha deixado registrado a ausência de definitividade da decisão proferida naquele feito, concluiu pelo retorno dos autos à origem para examinar o mérito da compensação discutida nestes autos;

- ocorre que tal entendimento não merece prosperar;

- as formalidades existentes no pedido de compensação são definidas para dar transparência, segurança e uniformidade ao procedimento, e não por mero capricho da Administração;

- o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias;

- a fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário foram editados diplomas legais e normativos dentre os quais se destaca a Lei nº 9.430/96 e a IN SRF nº 21/97, e alterações posteriores, redundando inclusive na edição da IN SRF nº 460/2004;

- dessa maneira, é importante verificar que a legislação em vigor à época, dispunha sobre a compensação: [...];

- infere-se da leitura desses dispositivos que a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, pode se dar de ofício ou por iniciativa daquele;

- da norma acima reproduzida é possível aferir que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte;

- com efeito, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação, que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo;

- ademais, ainda nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação;

- os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos. Da leitura dos dispositivos acima temos que os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação sob pena de invalidação do procedimento;

- com efeito, a compensação de ofício ocorre “sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração”, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, e do art. 6º do Decreto nº 2.138, de janeiro de 1997;

- por sua vez, a compensação por iniciativa do sujeito passivo ocorre mediante a entrega, por este, de pedido/declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados;

- insta salientar ainda que os princípios da verdade material e da economia processual, apesar de louváveis, devem ser aplicados com cautela e, sobretudo, sem desrespeito ao princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF;

- assim, declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer em momento posterior (no caso, a depender de decisão administrativa definitiva no âmbito dos autos nº 19647.010151/2007-83), não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito;

- logo, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, pois analisando PER/DCOMP que indicava suposto crédito que não goza dos atributos de liquidez e certeza, uma vez que é objeto de outro processo administrativo cujo julgamento se encontra

pendente, manteve a decisão pela não-homologação das compensações postuladas pelo contribuinte interessado. *In verbis*: [...];

- o acórdão recorrido, nesses termos, merece ser reformado, pois determinou “o retorno dos autos à unidade de origem para apreciação do mérito do pedido, tendo em vista o restabelecimento do saldo negativo do ano-calendário de 2005, em função do cancelamento da exigência de que trata o processo nº 19647.010151/2007-83 retomando-se o rito processual a partir daí”. Ora, o “mérito” do pedido já foi analisado e decidido pela autoridade fiscal e pela DRJ de origem: não homologar as compensações pleiteadas, em virtude da ausência de créditos líquidos e certos;

- prosseguindo, não pode o contribuinte valer-se de suspensão/sobrestamento ou mesmo do julgamento imediato do presente feito com o fim de utilizar, de forma válida e legítima, PER/DCOMPs transmitidas quando não havia créditos líquidos e certos, ainda que, o que se admite apenas para argumentar, decisão administrativa irrecorrível a ser proferida nos autos nº 19647.010151/2007-83 lhe seja favorável;

- isso porque o encontro de contas deve ser analisado no momento da transmissão da DCOMP;

- não é por outra razão que a lei determina que “A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação” (art. 74, § 2º, Lei nº 9.430/96). Dessa forma, os débitos próprios, identificados pelo contribuinte nas DCOMP anexadas ao processo passam a extintos pela compensação, e assim permanecem até a invalidação do procedimento pela RFB;

- também de acordo com o disposto no parágrafo 6º do art. 17 da Lei nº 10.833/2003, transcrito a seguir, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados: [...];

- e também não é por outro motivo que o Superior Tribunal de Justiça defende que a lei a ser aplicável à compensação é aquela vigente no momento do encontro de contas (REsp 488.992/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJU de 07/06/2004; REsp 1.100.483-AL, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 1º/9/2009);

- caso sobrevenha decisão administrativa irrecorrível nos autos nº 19647.010151/2007-83 que lhe seja favorável reconhecendo total ou parcialmente, a existência do crédito indicado nas DCOMPs tratadas neste feito, o procedimento a ser adotado é a transmissão de novas PER/DCOMPs indicando aqueles mesmos créditos, no montante definitivamente reconhecido;

- não há como transmitir PER/DCOMPs sob a condição de que os créditos ali indicados venham a existir ou venham a gozar dos atributos de liquidez e certeza em momento posterior. Ainda mais quando a transmissão da declaração ocorreu quando o contribuinte interessado já estava ciente de que havia Autos de Infração lavrados contra si que acarretariam a inexistência dos créditos em questão;

- aceitar esse entendimento significaria aniquilar o procedimento da autoridade fiscal ao realizar o lançamento, para dar maior relevância a PER/DCOMPs transmitidas posteriormente pelo autuado/interessado;

- não se admite no nosso sistema PER/DCOMPs condicionais. Isto é, PER/DCOMPs transmitidas, sendo que os créditos ainda não líquidos e certos poderão gozar desses atributos em momento posterior em razão do cancelamento definitivo dos Autos de Infração, situação que poderá ocorrer ou não;

- nessa perspectiva, válido transcrever as conclusões do Acórdão nº 1802-001.866 que se alinham com o entendimento exposto pela DRJ de origem neste feito: [...];

- por outro lado, a decisão de recurso administrativo deve ser motivada, consoante a Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Dispõe o seu art. 50, § 1º:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato”.

- da leitura do dispositivo legal acima, depreende-se que, a princípio, não haveria obstáculos jurídicos para que a autoridade julgadora pudesse adotar, como motivação de um ato administrativo, tal como é o caso das decisões administrativas proferidas por este Conselho, os fundamentos empregados em outra decisão de mesma natureza. Contudo, há que se interpretar o comando legal de forma integrada com o ordenamento jurídico posto, de forma que a norma não se contraponha aos demais regramentos jurídicos;

- partindo-se desta premissa, impende destacar que existe uma diferença latente em simplesmente concordar com alguns dos fundamentos adotados em outra decisão e utilizá-los também como motivação, e adotar o decidido em outro processo como único fundamento, cuja discussão não está encerrada na esfera administrativa;

- o Decreto nº 70.235/72 define, em seu art. 42, quando as decisões administrativas se tornam definitivas, *verbis*: [...];

- observe-se que a situação posta nos autos não se coaduna com nenhuma das hipóteses ali descritas, tendo em vista que a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial da decisão proferida nos processos relativos à obrigação principal indicados no acórdão ora recorrido, recurso este que ainda se encontra pendente de julgamento;

- pois bem, somente após o julgamento da referida insurgência é que poderá a decisão referente se tornar imutável, apta a produzir seus efeitos de forma ampla. Antes disso, o contribuinte possui apenas uma expectativa de direito;

- conforme muito bem explicitado pelo voto condutor do julgamento dos Embargos de Declaração no Acórdão 301-30.894, a confirmação da decisão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no processo vinculado, por estar pendente de julgamento o recurso nele interposto, é evento futuro e incerto e, diante da impossibilidade de se efetivá-la na prática, não há como considerar que os valores excluídos não sofrem a incidência da

tributação. Tal conclusão, como já salientado alhures, é equivocada, não podendo servir como único parâmetro para decisão proferida nestes autos;

- ainda que a decisão recorrida não tenha decidido de plano pela homologação das compensações, diante do restabelecimento do saldo negativo do ano-calendário de 2005, em função do cancelamento da exigência de que trata o processo nº 19647.010151/2007-83 em segunda instância (recurso especial interposto pela Fazenda Nacional pendente de julgamento), determinou o prosseguimento deste feito;

- ora, do mesmo modo como a legislação não admite o envio de PER/DCOMPs com caráter condicional, sujeitas a evento futuro e incerto, também o ordenamento jurídico repudia decisões condicionais, embasadas em premissas provisórias;

- logo, sob qualquer ótica que se vislumbre a questão, é forçoso concluir que o acórdão hostilizado merece reforma, devendo ser restabelecida a decisão de primeira instância que, de forma acertada, não homologou as compensações declaradas pelo contribuinte interessado.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 31/07/2015, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

No entendimento do acórdão recorrido, se foi considerada improcedente a autuação formalizada no bojo do processo 19647.010151/2007-83, na qual teria sido revertido o saldo negativo utilizado como crédito nestes autos, a análise do direito creditório deveria se adequar à decisão lá proferida, ainda que não definitiva eis que objeto de recurso especial. Ainda segundo a decisão, a partir daí os processos tramitariam em conjunto.

Segundo a Fazenda Nacional, a decisão estaria divergente de outros julgados do CARF para os quais não deveria ocorrer essa adequação mas simplesmente o sobrestamento do processo de compensação até o julgamento definitivo da autuação.

[...]

Pelo exame dos autos entendo que a divergência foi claramente demonstrada. Em sentido distinto ao entendimento do acórdão recorrido, os paradigmas não aceitam o reconhecimento do direito creditório, mesmo em caráter precário, antes de definitivamente julgado o processo de autuação que envolveu a reversão do saldo negativo concernente ao crédito pleiteado.

Do exposto, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em 21/03/2016, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1402-001.633, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso, e ela não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo traz controvérsia sobre declarações de compensação em que a contribuinte utilizou um alegado direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 8.623.481,79, para compensar com débitos variados.

Há um outro processo administrativo, de nº 19647.010151/2007-83, em que foram lavrados autos de infração pela glosa de despesas com amortização de ágio, nos anos-calendário 2001 a 2006.

E a recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL naquele outro processo vem afetando diretamente as decisões proferidas nos presentes autos.

A compensação sob exame foi inicialmente negada porque a recomposição das bases de cálculo feita naquele outro processo demonstrou a inexistência do alegado direito creditório.

Ocorre que a decisão de segunda instância administrativa proferida naquele outro processo afastou a glosa da despesa com amortização de ágio, e isso implicou no restabelecimento do direito creditório utilizado nas compensações controladas nos presentes autos (acórdão ora recorrido).

Em seu recurso especial, a PGFN defende, em síntese: que a compensação de crédito que se encontra em discussão administrativa em outro processo, somente é possível depois da decisão definitiva sobre a certeza e liquidez do crédito financeiro naquele processo; e que enquanto não definitivamente julgado e desconstituído o auto de infração que reverteu o saldo negativo, não poderia o contribuinte apresentar PER/DCOMP utilizando crédito que já tinha sido desconstituído por auto de infração.

Não há controvérsia sobre a relação de dependência que o presente processo tem para com o processo nº 19647.010151/2007-83.

A divergência jurisprudencial se dá primeiramente porque a PGFN sustenta, em outras palavras, que o presente processo deveria ficar sobrestado até a decisão final do processo principal, enquanto que o acórdão recorrido entendeu que isso não era necessário.

Penso que, via de regra, o sobrestamento até a decisão final do processo principal realmente não é uma medida necessária, o que não significa dizer que se está admitindo a coexistência de decisões administrativas conflitantes sobre um mesmo fato, ou que a Administração Tributária não zelarà para que o processo principal repercuta adequadamente no processo dependente.

O que importa em casos como o presente é que o processo principal já tenha sido julgado no mesmo nível de instância em que vai ser julgado o processo dependente.

Realmente, não é necessário que se aguarde a decisão final do processo tido como principal, para que se possa julgar o dependente.

O tratamento da relação de dependência se dá fazendo simplesmente com que, num mesmo nível de instância de julgamento, a decisão dada no processo principal repercuta adequadamente no processo dependente.

A Receita Federal sempre vem editando normas sobre a formalização de processos, prevendo esse tipo de situação, para que a matéria principal e a dependente componham o mesmo processo desde o início, ou, se tiverem sido formalizadas em autos distintos, para que esses autos sejam juntados (por apensação ou por anexação), de modo que os julgamentos sejam feitos conjuntamente, no mesmo nível de instância. Nesse sentido, vale citar as Portarias RFB nº 666/2008, RFB nº 354/2016 e RFB nº 1668/2016.

É por isso que, por exemplo, o julgamento de um ato de suspensão de imunidade/isenção e o julgamento do lançamento de ofício de crédito tributário decorrente daquele ato normalmente caminham juntos. O mesmo se dá no caso do ato de exclusão do Simples (ou do Simples Nacional) e da exigência de crédito tributário decorrente desse ato de exclusão.

A matéria tida como principal e a tida como dependente são julgadas conjuntamente no mesmo nível de instância. Com efeito, não é preciso esperar o julgamento final de um ato de suspensão de imunidade, para que se possa julgar os lançamentos decorrentes desse ato, inclusive, porque eles normalmente fazem parte de um mesmo processo.

Nesse mesmo sentido, também vale destacar que o Regimento Interno do CARF contém normas que tratam da distribuição de processos por conexão ou dependência (RICARF, Anexo II, art. 6º), o que também evita decisões conflitantes sobre um mesmo fato, e promove a eficiência no trabalho de julgamento.

Os presentes autos retratam exatamente esse tipo de situação.

Não é pelo fato de as matérias estarem em processos distintos (Auto de Infração em relação ao ano-calendário 2005 e PER/DCOMP em que se utilizou alegado indébito surgido nesse mesmo período), que o julgamento da compensação deveria aguardar o desfecho final do processo principal, relativo ao auto de infração.

A norma regimental, inclusive, é bem clara a esse respeito (RI-CARF, Anexo II, art. 6º, §5º):

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

[...]

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o

sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Como já mencionado, o que importa em casos como o presente é que o processo principal já tenha sido julgado no mesmo nível de instância em que vai ser julgado o processo dependente.

E foi isso o que ocorreu no caso destes autos.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF julgou o recurso voluntário do processo principal em 08/05/2012, cancelando o auto de infração (Acórdão nº 1201-00.689).

E em função do cancelamento da exigência de que trata o processo nº 19647.010151/2007-83, decisão que implicava no restabelecimento do direito creditório ora em questão, foi determinado o retorno dos autos à unidade de origem, para que esta retomasse o processamento dos PER/DCOMP a partir daí (Acórdão nº 1402-001.633, ora recorrido).

Mas conforme também já foi mencionado, entender que o sobrestamento até a decisão final do processo principal não é uma medida necessária, não significa dizer que se está admitindo a coexistência de decisões administrativas conflitantes sobre um mesmo fato, ou que a Administração Tributária não zelarà para que o processo principal repercuta adequadamente no processo dependente.

Nesse passo, cabe registrar que já houve provimento do recurso especial apresentado pela PGFN no processo principal, com o restabelecimento da glosa das despesas com amortização de ágio, conforme Acórdão nº 9101-002.186, exarado em 20/01/2016 por esta 1ª Turma da CSRF, que restou assim ementado, na parte que aqui interessa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.

A subsunção aos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, assim como aos artigos 385 e 386 do RIR/99, exige a satisfação dos aspectos temporal, pessoal e material. Exclusivamente no caso em que a investida adquire a investidora original (ou adquire diretamente a investidora de fato) é que haverá o atendimento a esses aspectos, tendo em vista a ausência de normatização própria que amplie os aspectos pessoal e material a outras pessoas jurídicas ou que preveja a possibilidade de intermediação ou de interposição por meio de outras pessoas jurídicas.

Não há previsão legal, no contexto dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 e dos artigos 385 e 386 do RIR/99, para transferência de ágio por meio de interposta pessoa jurídica da pessoa jurídica que pagou o ágio para a pessoa jurídica que o amortizar, que foi o caso dos autos, sendo indevida a amortização do ágio pela recorrida.

E a decisão proferida no processo principal em relação ao ágio, favorável à Fazenda Nacional (Acórdão nº 9101-002.186, de 20/01/2016), tornou-se definitiva com a rejeição dos embargos de declaração apresentados pela contribuinte naquele outro processo, conforme despacho exarado pelo Presidente da CSRF em 04/08/2017 (e-fls. 2730/2738).

Assim, sendo restabelecida a glosa da despesa com amortização de ágio, deixa de existir o direito creditório que foi utilizado nos PER/DCOMP controlados nos presentes autos.

Diante desse contexto, o recurso especial sob exame dever ser provido, mas não para sobrestar o presente processo até a decisão final do processo nº 19647.010151/2007-83.

Já vimos que esse tipo de sobrestamento não é necessário, nem obrigatório. E além disso, já há decisão definitiva no processo principal em relação ao ágio.

O recurso especial da PGFN deve ser provido para fins de fazer com que a decisão proferida no processo principal em relação à glosa das despesas com amortização de ágio (Acórdão nº 9101-002.186) repercuta adequadamente no presente processo.

Uma vez que no processo nº 19647.010151/2007-83 foi restabelecida a glosa da referida despesa, deixa de existir o direito creditório que foi utilizado nos PER/DCOMP controlados nos presentes autos, o que justifica a sua não homologação.

Tudo o que se disse até aqui é coincidente com o julgamento de outros processos (outros PER/DCOMP) da mesma contribuinte, que já foram examinados por esta 1ª Turma da CSRF na sessão de julgamento de 6 de dezembro de 2018, quais sejam: processos nºs 19647.008200/2007-18, 19647.008201/2007-62, 19647.008586/2007-68 e 19647.008587/2007-11; acórdãos, respectivamente, de nºs 9101-003.955, 9101-003.956, 9101-003.957, 9101-003.954.

Mas o presente processo apresenta ainda um aspecto adicional em relação aos outros acima mencionados, e que também foi abordado pela PGFN no recurso especial sob exame.

A PGFN destaca que o auto de infração (no processo principal) foi cientificado à contribuinte em 25/09/2007, e que os PER/DCOMP vinculados ao presente feito, relativas ao saldo credor de IRPJ do ano-calendário 2005, foram transmitidos a partir de 01/10/2007.

O entendimento da PGFN é no sentido de que a contribuinte não poderia transmitir PER/DCOMP depois de já ter sido cientificada do auto de infração que tornava inexistente o seu alegado direito creditório; e que, caso obtivesse (ou viesse a obter) decisão favorável no processo nº 19647.010151/2007-83 (processo principal - auto de infração), caberia a ela (contribuinte) transmitir novos PER/DCOMP indicando aqueles mesmos créditos, no montante definitivamente reconhecido.

De acordo com art. 74, §3º, VI, da Lei 9.430/1996, "não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no §1º [...] o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa".

Penso que o referido dispositivo já restringia a possibilidade de apresentação de PER/DCOMP fundado em direito creditório que já tinha sido revertido por auto de infração.

A Lei nº 13.670/2018 modificou a redação do inciso VII do mesmo art. 74, §3º, da Lei 9.430/1996, para deixar ainda mais explícita a referida restrição, determinando que "não poderão ser objeto de compensação [...] o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal".

Penso que, realmente, a contribuinte não poderia ter transmitido PER/DCOMP depois de já ter sido cientificada do auto de infração que tornava inexistente o seu alegado direito creditório.

Ocorre que o Despacho Decisório da DRF/Recife (e-fls. 162) informa que os PER/DCOMP apresentados após a ciência do auto de infração são PER/DCOMP retificadores; e isso é um motivo autônomo para a negativa de homologação.

Para os PER/DCOMP originais/retificados e também para aqueles que não foram retificados não haveria a restrição defendida pela PGFN (eis que apresentados antes de 25/09/2007).

De todo modo, para todos eles, independentemente de terem sido apresentados antes ou depois da ciência do auto de infração, cabe a negativa de homologação, uma vez que, conforme já mencionado, no processo nº 19647.010151/2007-83 foi restabelecida a glosa da despesa de ágio, e isso resulta na inexistência do direito creditório que foi utilizado nos PER/DCOMP controlados nos presentes autos.

Desse modo, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, para que se produza nos presentes autos as devidas consequências do julgamento proferido no processo nº 19647.010151/2007-83, o que implica na não homologação dos PER/DCOMP sob exame.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo