



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.902513/2017-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.148 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** CENTRAIS ELETRICAS DE PERNAMBUCO S.A. - EPESA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/08/2009

**MOTIVAÇÃO DESPACHO DECISÓRIO. CRÉDITO OBJETO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADO. POSSIBILIDADE.**

A vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação anterior somente foi expressamente introduzida no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 por meio da Lei n.º 13.670/2018, com a redação dada ao inciso VII do §3º do dispositivo. Quando transmitido o pedido de compensação pelo sujeito passivo, inexistia vedação legal expressa para que novo pedido de compensação fosse formulado com o mesmo crédito que já tenha sido objeto de pedido de compensação anterior não homologado. (art. 170, CTN)

**DESCONSTITUIÇÃO DA CAUSA ORIGINAL DO DESPACHO DECISÓRIO. NOVO DESPACHO.**

Com a desconstituição da causa original do despacho decisório, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para anular o despacho decisório e, afastado o fundamento no sentido da impossibilidade do crédito objeto de pedido de compensação anterior ser objeto de nova compensação, seja proferido novo despacho decisório em que reste analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado, vencidos os conselheiros Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Paulo Regis Venter e Rodrigo Mineiro Fernandes, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente a Conselheira Cynthia Elena de Campos, sendo substituída pela Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada).

## Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 09776.83148.081213.1.3.04-9210 no qual se pleiteia o reconhecimento de crédito de COFINS (código de receita 2172) referente a competência de agosto/2009, pago por meio de DARF em 25/09/2009.

Por meio do Despacho Decisório Eletrônico o crédito não foi reconhecido sob a justificativa de que **“o crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.”** (e-fl. 93 - grifei). Nas informações complementares do crédito, consta a relação de DCOMPs transmitidas (e-fl. 94):

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO CRÉDITO ANALISADO

Número do PER/DCOMP	Tipo do PER/DCOMP	Informações do PER/DCOMP			Valor Calculado do Crédito em Análise
		Valor do PER	Valor Total dos Débitos	Valor do Crédito Original Utilizado na DCOMP	
09776.83148.081213.1.3.04-9210	DCOMP		R\$411.470,23	R\$296.469,65	R\$296.469,61
Total				R\$296.469,65	R\$296.469,61

PER/DCOMP COM DECISÃO ADMINISTRATIVA ANTERIOR QUE REFERENCIAM O MESMO PAGAMENTO

PER/DCOMP objeto de decisão anterior	Processo em que foi proferida a decisão
23931.95050.260412.1.3.04-0939	10480.909706/2012-89
41743.77848.130412.1.3.04-5603	10480.909704/2012-90
20972.74742.170412.1.3.04-9521	10480.909705/2012-34

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente pelo acórdão da DRJ nos seguintes termos:

Em que pese às alegações apresentadas pelo contribuinte, não é possível atender o pleito por ele formulado, pois a legislação veda que o pagamento que tenha sido indicado como crédito em um Per/Dcomp indeferido pela autoridade administrativa seja objeto de nova declaração de compensação.

Inicialmente, cite-se o inciso VI, do §3º, do art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

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

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

**VI - 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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)**

Embora o inciso VI acima transcrito refira-se apenas a valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento, a vedação engloba também o valor que tenha sido objeto de declaração de compensação anterior.

Nesse sentido se manifestou a Receita Federal do Brasil, conforme trecho do Parecer Normativo COSIT nº 02, de 28/08/2015 (...)

**Portanto, tendo em vista que o pagamento de Cofins (código 2172), relativo ao período de apuração 31/08/2009, no valor de R\$ 296.469,61, já havia sido indicado como origem do crédito nos Per/Dcomp n.ºs 10480.909706/2012-89, 10480.909704/2012-90 e 10480.909705/2012-34, para os quais já foi proferida decisão pela inexistência de saldo passível de utilização em compensações, tal pagamento não poderia ter sido objeto de nova declaração de compensação.**

**Além disso, a retificação da DCTF não é suficiente para provar a existência de pagamento indevido. O ônus de comprovar a existência do direito creditório é do contribuinte interessado (art. 373, I, do Código de Processo Civil - Lei nº 13.105/2015), de modo que caberia a ele a apresentação de documentos hábeis e idôneos que demonstrem a veracidade das alterações efetuadas pela DCTF retificadora (art. 16, III, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, aplicável ao presente caso por força da previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003).**

O pedido de realização de perícia não merece ser acatado, pois, como visto, o contribuinte não poderia ter apresentado declaração de compensação envolvendo pagamento que já foi objeto de outra declaração de compensação não homologada. Ademais, é certo que a realização de perícia no processo administrativo fiscal só deve ocorrer quando efetivamente necessário, não sendo cabível a sua utilização para suprir a deficiência da atuação probatória que caberia ao contribuinte interessado.

Ante o exposto, voto no sentido de indeferir o pedido de realização de perícia e considerar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo integralmente os termos do Despacho Decisório contestado. (e-fls. 193/194 – grifos no original e grifei)

Intimada dessa decisão em 04/12/2017 (e-fl. 197), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 20/12/2017 (e-fls. 199 e ss.) reiterando as razões trazidas na Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese:

- (i) A inaplicabilidade do art. 74, §3º, VI da Lei n.º 9.730/96, vez que o crédito apenas passaram a ser oponíveis ao fisco com a retificação da DCTF, do DACON e da DIPJ, tratando-se de pleito novo formulado após as retificações;
- (ii) A necessidade de perícia para confirmar a validade do crédito objeto do pedido de compensação, confirmando que está em conformidade com a documentação contábil do sujeito passivo.

Não foram anexados aos presentes autos documentos contábeis, apenas a DCTF retificadora transmitida em 28/06/2013 referente ao período de 01/07/2009 a 31/12/2009 (e-fl. 20-59), no qual não constam informações de valores devidos de COFINS no código de receita 2172, somente no código 5856 (e-fl. 48).

Após o protocolo do Recurso Voluntário, os autos foram direcionados a esse Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

Como se depreende da motivação do Despacho Decisório eletrônico, o crédito do sujeito passivo não foi analisado por já ter sido objeto de declarações de compensação anteriores. A DRJ manteve o entendimento do despacho decisório com fulcro na previsão do art. 74, §3º, VI da Lei n.º 9.430/96, que não obstante se refira a pedidos de restituição e de ressarcimento, seria igualmente aplicável aos pedidos de compensação.

Contudo, não foi identificado na lei uma vedação específica quanto ao **CRÉDITO** objeto de pedido de compensação anterior.

Com efeito, somente consta expressamente da lei a vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação que esteja sob procedimento fiscal, introduzida no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 por meio da Lei n.º 13.670/2018, com a redação dada ao inciso VII do §3º do dispositivo. Vejamos a evolução da redação do dispositivo, em especial dos incisos V a VII:

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

(...)

V - **o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada**, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; ([Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018](#))

V - **os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal**. ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003](#))

V - **o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada**, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e ([Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004](#))

VI - **o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido** pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; ([Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018](#))

VI - **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. ([Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004](#))

VII - **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**; ([Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018](#))

Observa-se que o inciso V sempre indicou a vedação do mesmo **DÉBITO** ser objeto de novo pedido de compensação quando tenha sido não homologado anteriormente. Por outro lado, a referência ao crédito informado em declaração de compensação somente foi expressamente incluída pelo inciso VII, em 2018, especificamente para os créditos “*cuja liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal*”.

O inciso VI, no qual a r. decisão recorrida se baseou, faz expressa vedação de novo pedido se referir ao crédito que tenha sido objeto de *pedido de restituição* ou de *ressarcimento* anterior, **não trazendo vedação expressa ao crédito objeto de pedido de compensação**. A evolução nas redações do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 mostra que foram distinguidos no dispositivo o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento e o pedido de compensação, cada qual com suas restrições específicas. Inclusive, a nova redação dada pela Lei n.º 13.670/2018 indica expressamente as três formas de repetição de indébito (pedidos de ressarcimento, restituição e de compensação).

Cabe mencionar que não caberia ao art. 41, §3º, XI da Instrução Normativa n.º 1.300/2012 inovar na causa de vedação para apresentar pedido de compensação<sup>1</sup>. Com efeito, em conformidade com o art. 170 do Código Tributário Nacional, as condições para autorizar a compensação de créditos tributários deve ser previsto em lei, editada após o devido processo legislativo:

Art. 170. **A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a**

<sup>1</sup> "O valor informado pelo sujeito passivo em Declaração de Compensação apresentada à RFB, a título de crédito para com a Fazenda Nacional, que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente da RFB, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa."

**compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento. (grifei)

Com isso, apenas as causas expressamente previstas em lei podem impedir a apresentação de declaração de compensação, não estando a Receita Federal autorizada a criar novas vedações diferentes daquelas previstas na Lei por meio de instrumento infralegal.

Diante disso, cabe ser reconhecida a nulidade da motivação do despacho decisório, vez que inexistente fundamento legal para a negativa de ser formulado novo pedido de compensação com crédito objeto de pedido de compensação anterior não homologado.

Importante salientar que o próprio despacho decisório evidencia que os pedidos anteriores formulados eram pedidos de compensação (e não de restituição/ressarcimento). Ademais, o despacho em qualquer momento indica que os pedidos de compensação teriam os mesmos “débitos”, abrangido pela vedação expressa do inciso V acima transcrito, mas tão somente os mesmos “créditos” (mesmo DARF).

Com isso, afastado o único fundamento jurídico apresentado para a negativa à compensação do crédito, cabe a autoridade fiscal de origem analisar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, solicitando se entender necessário os documentos contábeis para respaldar a retificação da DCTF realizada em 2013, transmitida antes da emissão do despacho decisório.

Com efeito, necessário que seja realizado um novo trabalho fiscal para a confirmação da validade e liquidez do crédito, sob pena de supressão de instância, como já entendido em outras oportunidades por este Conselho:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000 DENEGAÇÃO DO PEDIDO SOB FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA INEXISTENTE. NULIDADE DO PROCESSO A PARTIR DO DESPACHO DECISÓRIO. Deve ser anulado o processo, a partir do Despacho Decisório, inclusive, quando se verifica que o indeferimento do pedido formulado pela contribuinte deu-se sob fundamento fático inexistente, **sendo defeso ao CARF inovar a fundamentação da denegação do pedido, sob pena de supressão de instância.** Recurso Voluntário provido em parte. (Número do Processo 10940.900089/2006-43 Data da Sessão 18/03/2015 Relatora Irene Souza da Trindade Torres Oliveira Acórdão 3202-001.608 - grifei)

Processo administrativo fiscal. Nulidade. Supressão de instância. Cerceamento do direito de defesa. As normas que regem o processo administrativo fiscal concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias. **Supressão de instância é fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa. Nulo é o ato administrativo maculado com vício dessa natureza.** Processo que se declara nulo a partir do despacho decisório viciado, inclusive." (Número do Processo 16327.002874/99-71 Data da Sessão 05/12/2006 Relator Tarásio Campelo Borges Nº Acórdão 303-33.805 - grifei)

Diante do exposto, deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário para reformar o despacho decisório e, afastado o fundamento no sentido da impossibilidade do crédito

objeto de pedido de compensação anterior ser objeto de nova compensação, seja analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne