



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.902532/2008-47
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.120 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente EMAMI PARTICIPAÇÕES S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ERRO NA INDICAÇÃO DO CRÉDITO. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES DE JULGAMENTO.

A não-homologação da Declaração de Compensação transmitida pelos contribuintes está amplamente sujeita a reclamação e recursos, à luz dos parágrafos 9º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, submetidos ao rito do Decreto nº 70.235/72, por técnica de remissão legislativa. Nesse âmbito, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar argumentos atinentes à ocorrência de erro material nas informações do crédito consignadas na declaração originalmente transmitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial, determinando o retorno dos autos ao colegiado de primeira instância, para apreciação do mérito da manifestação de inconformidade e dos elementos juntados pelo sujeito passivo, superando-se a questão formal de ausência de competência.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto (suplente convocado), Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.120 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10480.902532/2008-47

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3001-000.933**, de 18/09/2021, cuja ementa e dispositivo seguem transcritos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2003

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.

O cancelamento ou a retificação do PER/DCOMP somente são admitidos enquanto este se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador ou do pedido de cancelamento, e desde que fundados em hipóteses de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

O sujeito passivo apresentou embargos de declaração, os quais foram rejeitados.

Em recurso especial, o sujeito passivo sustenta, em síntese, que o acórdão recorrido defende que o **cancelamento ou a retificação de PER/DCOMP somente são admitidos enquanto este se encontrar pendente de decisão administrativa**, enquanto que os acórdãos paradigmas nºs 1301-003.610 e 1301-004.033 admitiriam a alteração do PER/DCOMP mesmo após decisão administrativa.

Em análise de admissibilidade, foi exarado despacho reconhecendo que o recurso especial atende aos pressupostos para seu seguimento.

Intimado do Recurso Especial e dos despachos do CARF, a Fazenda Nacional não apresentou **contrarrazões**.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo e deve ser conhecido, conforme os fundamentos expressos no despacho de admissibilidade.

Do Mérito

A controvérsia restringe-se, em síntese, à questão de saber se os colegiados integrantes do processo administrativo fiscal poderiam apreciar declaração de compensação a consideração sobre eventuais erros na PER/DCOMP originalmente transmitida.

Tem-se que, no caso concreto, o sujeito passivo informou, em PER/DCOMP original, que pretendia compensar débitos de PIS com créditos do mesmo tributo do período de apuração 01/2003. Após o despacho decisório, a recorrente notou que os créditos deveriam ser, na verdade, do período 02/2003, tendo apresentado, em manifestação de inconformidade, suas justificativas para a inexistência do crédito (suposto erro na indicação da competência) e elementos probatórios para comprovar suas alegações.

Nos acórdãos de manifestação de inconformidade e de recurso voluntário, as instâncias inferiores acabaram por afastar a pretensão do sujeito passivo, assinalando, em essência, que normas regulamentadoras impediriam a retificação de PER/DCOMP nesse estágio do processo: a DRJ e o CARF não seriam competentes para sua alteração.

Entendo que o ponto em discussão não é, precisamente, retificação/alteração de PER/DCOMP, mas de análise de uma declaração de compensação com a consideração dos créditos corretos: se, após o despacho decisório, o sujeito passivo se apercebeu que a compensação que buscava realizar tinha sido feita com créditos errados e, ainda na manifestação de inconformidade, reuniu elementos fáticos e jurídicos para demonstrar seu erro, não pode o tribunal administrativo simplesmente se eximir de julgar a declaração de compensação à luz dos novos elementos.

Ao meu ver, no estágio de julgamento da compensação – instaurado o contencioso fiscal -, é plenamente possível a aferição do encontro de contas característico da compensação pelos elementos de prova juntados ao processo, podendo ser superado, neste caso, à luz de documentação suficiente e necessária, eventual erro no PER/DCOMP originalmente transmitido.

Isso significa, em outras palavras, que a falta de retificação de PER/DCOMP – assim como de qualquer outra declaração – não configura impedimento suficiente para obstar eventual reconhecimento de direito creditório no bojo de pedidos de ressarcimento/restituição e declarações de compensação: a falta de retificação pode ser suprida muito bem pela apresentação, junto com a manifestação de inconformidade, de documentos suficientes e necessários para a comprovação de eventual erro material.

Nessa linha, entendo que o aresto recorrido deveria ter reformado a decisão de primeira instância, remetendo o processo à DRJ para apreciação dos elementos juntados aos autos com a manifestação de inconformidade: superando-se a questão formal de inexistência de retificação, caberia à DRJ aferir, com base nas provas reunidas pelo sujeito passivo, se, de fato, houve erro material na compensação declarada, em especial, na competência do crédito a ser compensado.

Na esteira de tal entendimento, veja-se, por exemplo, o **Acórdão nº. 9101-005.643**, julgado em 09/08/2021, por unanimidade de votos, cuja ementa transcrevo:

COMPENSAÇÃO. LIMITES DA CONTENDA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA PARA APRECIAR ERRO NO PREENCHIMENTO DE PER/DCOMP. DÉBITO INEXISTENTE OU EXCESSIVO. POSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES DE JULGAMENTO.

A não-homologação da Declaração de Compensação transmitida pelos contribuintes está amplamente sujeita a reclamação e recursos, à luz dos parágrafos 9º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, submetidos ao rito do Decreto nº 70.235/72, por técnica de remissão legislativa.

E, na medida em que a constituição de determinado débito confirma-se pelo Despacho Decisório que denega a pretensão compensatória do contribuinte, não havendo nenhuma limitação específica em Lei quanto ao objeto de sua inconformidade, claramente, as Autoridades de Julgamento, de todas as Instâncias do contenciosos administrativo tributário federal, são competentes para apreciar

todos os argumentos e pleitos do sujeito passivo relacionados à não-homologação e seus efeitos, inclusive aqueles que tratam de erro de inexistência ou de excesso dos débitos compensados.

Observe-se, ainda, os fundamentos consignados no voto condutor do **Acórdão n.º 9101-004.767**, Rel. Conselheira Edeli Pereira Bessa, julgado em 06/01/2020, por maioria de votos, os quais adoto como razões suplementares de decidir:

Em recurso voluntário, a Contribuinte reiterou essas razões, inclusive no que se refere às justificativas acerca da não localização do DARF de origem do indébito compensado, observando que tal desconhecimento acerca do referido DARF não poderia dar azo à argumentação constante do relatório do acórdão de 1ª instância para manutenção do crédito tributário, uma vez que a data correta foi informada na Manifestação de Inconformidade e, no caso, tal dado é absolutamente irrelevante, haja vista não haver débito a ser compensado e, por reflexo, o crédito informado não se presta à compensação de débito inexistente.

Contudo, possivelmente em razão da ênfase da defesa em torno da demonstração de inexistência do débito compensado, o Colegiado a quo, negou conhecimento ao recurso voluntário sob os seguintes fundamentos:

(...)

No exame da legislação de regência, porém, não se identificam os limites ao contencioso administrativo acima fixados. Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, na redação à época da instauração do presente litígio:

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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

(...)

As alterações promovidas a partir da edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, prestaram-se a conferir caráter extintivo à DCOMP, impedindo a exigência de débitos nela informados antes de desconstituída a compensação mediante a edição de ato de não-homologação ou de não-declaração da DCOMP. De outro lado, também atribuíram a esta declaração o caráter de confissão de dívida relativamente aos débitos compensados. Ou seja, por meio da DCOMP o sujeito passivo não só afirma a existência de um direito creditório passível de compensação, como também confessa crédito tributário que, concomitantemente, extingue com a compensação declarada.

O ato de não-homologação, por sua vez, também é complexo, declarando a inexistência total ou parcial do direito creditório, ou mesmo a existência do direito creditório, mas sempre restabelecendo a exigibilidade total ou parcial do débito compensado, tendo como decorrência a cobrança do valor a descoberto e a sua eventual inscrição em Dívida Ativa da União, na forma do art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Do ponto de vista acusatório, o questionamento administrativo, em regra, se prenderá a aspectos do direito creditório informado na DCOMP, ou a critérios para sua atualização e imputação, muito embora seja também possível negar homologação à compensação se indicado débito vedado pela legislação¹. Contudo, fato é que o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

E, diante deste ato multifacetado, o art. 74, §9º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, permite, genericamente, que o sujeito passivo apresente manifestação de inconformidade para contestar a “não-homologação da compensação”, sem restringir este litígio à definição do direito

creditorio, ou excluir a discussão quanto à exigibilidade do débito compensado.

Na sequência, o §11 do mesmo dispositivo confere suspensão de exigibilidade ao débito objeto da compensação, sem demandar, para tanto, contornos específicos dos recursos administrativos.

Regulamentando o processo administrativo sobre matérias de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Decreto nº 7.574, de 2011, nada inovou:

Art. 119. É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no art. 110, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 9º, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17). (...)

Nestes autos, porém, a autoridade julgadora de 1ª instância argumenta que:

As alterações pretendidas não podem ser entendidas como mero erro de preenchimento. O interessado introduz matéria nova e que, assim, não pode ser conhecida neste momento processual.

A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN nº 600/2005). Eventual pedido de retificação ou cancelamento do PER/DCOMP não pode ser apreciado neste momento processual, no qual já foi denegada a compensação. Tal análise não se insere no rol de competências das Delegacias de Julgamento.

De fato, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, assim dispunha à época da edição do ato de não-homologação em debate:

Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação

Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa. (...)

Contudo, referido ato normativo apenas estabelece limites para a retificação ou cancelamento da DCOMP por ação exclusiva do sujeito passivo, inclusive no que se refere ao cômputo tardio de débitos originalmente não compensados. Em momento algum afirma irretratável a confissão veiculada na declaração depois de expedido o despacho decisório ou intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação, caso a pretensão seja de cancelamento da DCOMP.

Significa dizer que a retificação espontânea da DCOMP somente é possível enquanto a declaração se encontra pendente de decisão administrativa, e se não destinada à inclusão de débito antes não compensado, e que o pedido de cancelamento somente pode ser deferido se ainda não intimado o sujeito passivo acerca da compensação. Ultrapassados estes marcos temporais, e concluindo-se pela não-homologação ou não-declaração da DCOMP, as alterações da compensação declarada deverão ser veiculadas por meio dos recursos administrativos previstos contra aqueles atos administrativos e avaliadas pelas autoridades competentes para seu julgamento.

No mesmo sentido, embora com alguns aperfeiçoamentos, são as orientações atualmente vigentes acerca de retificação ou cancelamento de DCOMP, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017:

(...)

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP2, os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235, de 19723 e no CTN4 foram incorporados ao ato normativo para excluir a possibilidade de o sujeito passivo desconstituir a infração depois de iniciado o procedimento fiscal para sua verificação. Assim, são ineficazes, para fins de exclusão da responsabilidade por infrações, as condutas de retificar ou cancelar a DCOMP depois de o sujeito passivo ter sido intimado para apresentação de documentos comprobatórios da restituição, ressarcimento ou reembolso pleiteados, bem como da compensação declarada.

Isso não significa, porém, que um débito compensado, mesmo inexistente, será necessariamente cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de intimado para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. A legislação somente impede a exclusão da penalidade prevista para a inobservância das vedações à apresentação de DCOMP, mas o tributo permanece sendo obrigação decorrente de lei, e dependente da

ocorrência do fato gerador e da sua regular constituição, para ser exigível⁵. E esta exigibilidade pode e deve ser avaliada no contencioso administrativo especializado quando há recurso administrativo previsto em lei contra o ato do qual resulta sua exigibilidade, e o recurso foi regularmente aviado pelo sujeito passivo.

Entender de forma diversa, no sentido de não ser possível a discussão quanto à existência do débito compensado no âmbito do litígio em torno do ato de não-homologação da compensação, conduziria não só à conclusão de que, em casos semelhantes ao presente, deveriam ser analisados os argumentos do sujeito passivo acerca do direito creditório utilizado na DCOMP, como também resultaria na situação de, caso revertida a não-homologação por reconhecimento do direito creditório no contencioso administrativo, surgir, potencialmente, um indébito pela liquidação, por compensação, de um débito inexistente, remetendo o sujeito passivo à inauguração de um novo procedimento para recuperação deste crédito, em clara afronta aos princípios da razoabilidade e da eficiência administrativa.

É certo que os instrumentos processuais podem ser manejados pelo sujeito passivo para alcançar vantagens indevidas. A alegação de inexistência ou excesso de débito compensado, poderia ser veiculada, por exemplo, em momento no qual a desconstituição do valor confessado não mais pudesse ser revertida, ou mesmo verificada a sua apuração, em razão do decurso do prazo decadencial, dado este ter o fato gerador do tributo como referencial para definição do seu termo inicial, enquanto o prazo para não-homologação da compensação é definido a partir da data de apresentação ou retificação da DCOMP, sendo que a compensação pode ser declarada anos depois da ocorrência do fato gerador do débito compensado. Todavia, estas circunstâncias devem ser aferidas e enfrentadas em cada caso concreto⁶, e não podem ser invocadas para excluir a análise de pleitos que podem ser legítimos, negando-se qualquer possibilidade de discussão administrativa acerca do débito compensado.

Em suma, se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, quer eles se refiram à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em DCOMP, quer eles se refiram à inexistência ou excesso do débito compensado.

(...)

Ausente manifestação das instâncias administrativas precedentes acerca das alegações da Contribuinte de inexistência do débito compensado, não é possível, nesta instância especial, decidir esta questão. De outro lado, a declaração de nulidade do acórdão recorrido ensejaria o retorno dos autos do Colegiado a quo para nova apreciação do recurso voluntário, com a possibilidade de renovação da mesma decisão ora questionada.

Assim, solucionando o dissídio jurisprudencial suscitado, o acórdão recorrido deve ser reformado em suas premissas de decisão, com o consequente retorno dos autos para manifestação acerca do mérito da defesa, não só em relação à inexistência do débito compensado, como também, caso esta alegação não se confirme, quanto às justificativas apresentadas pela Contribuinte acerca da não localização do DARF que originara o indébito compensado. Contudo, considerando que o Colegiado a quo endossou a negativa de competência antes deduzida pela autoridade julgadora de 1ª instância, a esta devem ser remetidos os autos para a apreciação das alegações da Contribuinte.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, com retorno dos autos à DRJ de origem.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao recurso especial, determinando o retorno dos autos ao colegiado de primeira instância, para apreciação

do mérito da manifestação de inconformidade e dos elementos juntados pelo sujeito passivo, superando-se a questão formal de ausência de competência.

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães