



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10830.720768/2018-11
ACÓRDÃO	1402-007.846 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2014

Súmula CARF nº 203

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DE DÉBITO EM SEDE DE CONTENCIOSO INSTAURADO EM FACE DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE DCOMP. POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO PELAS AUTORIDADES JULGADORAS.

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, tanto no que diz respeito à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em Declaração de Compensação - DCOMP, como em relação à inexistência ou excesso do débito compensado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e a ele negar provimento reconhecendo que a compensação não se equipara ao pagamento para fins de caracterização da denúncia espontânea, conforme Súmula CARF nº 203, nos termos do voto do relator.

Sala de Sessões, em 30 de julho de 2026.

Assinatura Digital

Sandro de Vargas Serpa – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Gustavo de Oliveira Machado e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de análise de Pedido de Compensação (DComp) em que a interessada pleiteia o reconhecimento de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código de receita 2362) no valor original de R\$ 2.509.724,27, recolhido por DARF em 28/02/2014 referente ao período de apuração janeiro/2014, para a compensação com débitos declarados de IRPJ (código de receita 2362) referentes aos períodos de apuração fevereiro/2014, março/2014 e agosto/2014.

Segundo exarou o Despacho Decisório (fls. 65-66), nº de rastreamento 636321827, o qual foi formalizado de ofício para o tratamento manual da Declaração de Compensação – DComp - nº **13811.19090.041115.1.3.04-7108**, foi reconhecido à contribuinte o direito à utilização do crédito de IRPJ de R\$ 2.509.724,27 e homologada, até esse limite, a compensação declarada pela DCOMP, conforme trecho da decisão abaixo:

DECISÃO

Pelo até aqui exposto, notadamente no que encerram o Relatório de Informação Fiscal de fls. 27/39 e as telas SIEF/Fiscel e PERDComp, de fls. 40 e 64, **reconheço** à interessada o direito à utilização do crédito atinente ao DARF-IRPJ recolhido 28/02/2014 para o PA jan/14 no valor de **R\$ 2.509.724,27, homologando**, até esse limite, a compensação declarada pela DCOMP de fls. 18/22.

Ocorre que o direito creditório restou homologado parcialmente, pois o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

Isso decorreu do fato de os débitos de estimativas de IRPJ referentes a fevereiro/2014, março/2014 e agosto/2014 terem sido declarados em atraso na DCOMP 7108, devendo a contribuinte realizar o recolhimento do tributo acrescido não somente dos juros moratórios, mas também da multa de mora. Como a contribuinte não procedeu ao recolhimento da multa de mora, não houve saldo suficiente para efetuar a compensação declarada, restando ainda em aberto um débito de R\$ 382.186,07, referente à estimativa de IRPJ (código de receita 2362), do período de apuração agosto/2014, conforme se pode depreender da leitura do Extrato do Processo (fls. 67-68) colacionado abaixo:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - CAMPINAS

Processo: **10830-728.286/2018-18**

Interessado: **CNPJ: 04.172.213/0001-51 - COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ**

Extrato do Processo

INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 10830-728.286/2018-18 - ELETRÔNICO
Tipo de Processo: PROCESSO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - COBRANÇA
Situação/previdência: ATIVO
Forma de cadastramento: Integração com DCOMP
Origem do CT: Declaração
UA de controle: 08.104.00 CAMPINAS
UA de inventário: 08.104.00 CAMPINAS
Localização COMPROT: 0115910-0 SERV ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRFCPS-SF
Unidade Emissora: Receita Federal do Brasil
Assunto COMPROT: 01217948-DCOMP - ELETRONICO - PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO

Início da situação: 03/12/2018
Data de cadastramento: 03/12/2018
UA de Jurisdição: 08.104.00 CAMPINAS
UA de localização: 08.104.00 CAMPINAS

INFORMAÇÕES DO INTERESSADO

CNPJ: 04.172.213/0001-51 Situação: ATIVA REGULAR
Nome: COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
Endereço: R JORGE DE FIGUEIREDO CORREA, 1632 - PARTE - JARDIM PROFESSORA TARCILIA - CAMPINAS - SP - CEP: 13087-397

PROCESSO(S) VINCULADO(S)

Número do Processo	NI	Nome
10830-720.768/2018-11	04.172.213/0001-51	COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
Tipo	Data de Vinculação	Tipo de Vinculação/Motivo
PROCESSO TRIBUTÁRIO - RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - RESTITUIÇÃO	03/12/2018	COMPENSAÇÃO

CT / EVENTOS / COMPONENTE

Receita	Tribute	PA/EX	Periodicidade	Expressão monetária	Vencimento Principal	Valor Principal lançado	Vencimento Multa	% Multa Lançada
2362-01	IRFJ	02/2014	Mensal	REAL / BRASIL	31/03/2014	366.599,64		0,00
Extinções / Evento / Saldo			Valor Principal		% Multa	Valor Referencial	Situação de Saldo	
Extinto - Compensação			366.599,64		0,00			
Há indicador de multa de mora								
Número da Declaração: 138111909004111513047108 Tipo: FER/DCOMP								

Receita	Tribute	PA/EX	Periodicidade	Expressão monetária	Vencimento Principal	Valor Principal lançado	Vencimento Multa	% Multa Lançada
2362-01	IRFJ	03/2014	Mensal	REAL / BRASIL	30/04/2014	1.629.221,25		0,00
Extinções / Evento / Saldo			Valor Principal		% Multa	Valor Referencial	Situação de Saldo	
Extinto - Compensação			1.629.221,25		0,00			
Há indicador de multa de mora								
Número da Declaração: 138111909004111513047108 Tipo: FER/DCOMP								

Receita	Tribute	PA/EX	Periodicidade	Expressão monetária	Vencimento Principal	Valor Principal lançado	Vencimento Multa	% Multa Lançada
2362-01	IRFJ	08/2014	Mensal	REAL / BRASIL	30/09/2014	566.163,41		0,00
Extinções / Evento / Saldo			Valor Principal		% Multa	Valor Referencial	Situação de Saldo	
Saldo de Principal e Multa de Mora			382.186,07		0,00	Devedor		
Extinto - Compensação			183.977,34		0,00			
Há indicador de multa de mora								
Número da Declaração: 138111909004111513047108 Tipo: FER/DCOMP								

Créditos de Compensação utilizados (CCU) / CTs amortizados - Valor utilizado valorado de acordo com o tipo de crédito

10830-728.286/2018-18 1/2

Processo: **10830-728.286/2018-18**

Interessado: **CNPJ: 04.172.213/0001-51 - COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ**

Extrato do Processo

Número Processo Crédito			Valor direito creditório original			
10830-720.768/2018-11			2.509.724,27			
CT	FA	Valor utilizado valorado	Valor utilizado de principal	Valor utilizado de multa	Valor utilizado de juros	
2362	03/2014	2.256.308,50	1.629.221,25	325.844,25	301.243,00	
2362	08/2014	246.658,43	183.977,35	38.795,47	25.885,61	
2362	02/2014	510.709,95	366.599,64	73.319,92	70.790,39	

A contribuinte, então, apresentou Manifestação de Inconformidade solicitando que fosse reconhecida a denúncia espontânea, afastando-se a multa de mora exigida pela fiscalização e homologando-se integralmente todas as compensações realizadas.

Analizando a Manifestação de Inconformidade apresentada pela contribuinte contra o disposto no Despacho Decisório, a 1ª Turma da DRJ08, por meio do Acórdão nº 108-036.903 (fls. 412-416), não conheceu da Manifestação de Inconformidade, entendendo ter havido ausência de litígio em virtude de o crédito ter sido integralmente reconhecido. Por conseguinte, não haveria matéria controversa a ser julgada.

A contribuinte foi cientificada por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 11/08/2023 (fl. 430) e apresentou Recurso Voluntário (fls. 678-698) em 11/08/2023, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA" (fl. 676), alegando em apertada síntese que:

- Informa que, a despeito da vasta jurisprudência administrativa a favor de sua tese, a DRJ houve por bem não conhecer da sua Manifestação de Inconformidade, sob o argumento de que, diante do reconhecimento integral do crédito, não teria sido estabelecido o litígio e, portanto, haveria matéria controversa a ser julgada. Por conseguinte, a autoridade julgadora a quo não teria observado a supostamente indevida imputação de multa de mora sobre os débitos compensados na DCOMP 7108.

- Em sede de preliminar, a Recorrente discorda da decisão a quo sustentando que sua Manifestação de Inconformidade é cabível com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, no art. 73 do Decreto nº 7.574/2011, no art. 1º do RICARF (Portaria MF nº 343/2015) e, principalmente, no art. 5º da Constituição Federal de 1988, que garante o duplo grau de jurisdição também na esfera administrativa.

- Ainda em sede de preliminar, a Recorrente pleiteia a nulidade do Acórdão da DRJ por entender que preencheu os requisitos de sua admissibilidade, sustentando que não foi analisado o cerne da questão que seria a impossibilidade de exigência de multa moratória sobre débitos compensados mediante denúncia espontânea. Com isso, a insurgência da Recorrente seria quanto à não homologação das compensações e não quanto ao crédito integralmente reconhecido.

- Argumenta também em favor do seu pedido para que seja declarada a nulidade do Acórdão da DRJ, ainda em sede de preliminar, que a própria intimação do Despacho Decisório lhe facultou a apresentação de Manifestação de Inconformidade e que haveria outros 12 casos idênticos da mesma empresa em que a DRJ08 teria reconhecido seu direito à apresentação da Manifestação de Inconformidade. Alternativamente, roga que seja recebido o presente Recurso Voluntário também em relação ao mérito, a fim de que seja reformada a decisão a quo.

- No mérito, esclarece que teria se servido do instituto da denúncia espontânea para declarar o débito na DCOMP 7108, extinguindo-o juntamente com os juros devidos, tendo em vista que não existiria previsão legal para o cômputo da multa de mora neste caso.

- Para tanto, teria procedido ao abrigo da interpretação do art. 138 do CTN que teria sido sedimentada na esfera judicial, por meio do REsp n. 1.149.022/SP julgado pela sistemática dos recursos repetitivos, e na esfera administrativa, por meio de diversos julgados do CARF.

- Entende que, embora o art. 138 do CTN tenha se utilizado do vocábulo “pagamento”, a exegese da norma deixaria claro que o legislador pretendeu se referir ao sentido amplo da palavra, utilizando-a como sinônimo de quitação, o que abrangeria a compensação por ele efetuada à guisa de quitar os débitos declarados.

- Sustenta que tanto o pagamento quanto a compensação constituiriam causas extintivas do crédito tributário, devendo ser dado o mesmo tratamento ao contribuinte que realiza o pagamento em pecúnia e ao contribuinte que se utiliza da compensação, com amparo do princípio da isonomia.

- Para dar maior estofo argumentativo à sua pretensão, menciona o entendimento de alguns doutrinadores e cita a jurisprudência da CSRF, o que, no seu entendimento, demonstraria que o CARF teria solidificado seu entendimento no sentido de que a extinção de débito mediante transmissão de declaração de compensação seguido da declaração desse débito autorizaria a aplicação da denúncia espontânea.

- Por fim, conclui que seria incabível o afastamento da denúncia espontânea na hipótese de quitação de débitos por meio de declaração de compensação, visto que não se verificaria qualquer diferença no tratamento conferido pela Autoridade Tributária ao pagamento em pecúnia e aquele realizado por compensação, pois ambos estariam sujeitos à ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, os quais somente se tornariam definitivos após a expressa manifestação da Autoridade Fiscal ou o transcurso do prazo de 5 anos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Sandro de Vargas Serpa, Relator.

Tempestividade e admissibilidade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de tempestividade e admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, e nas demais normas que regem a matéria, para os efeitos do disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Da Preliminar

A Recorrente alega preliminarmente a nulidade do acórdão da DRJ por violação ao princípio constitucional do duplo grau de jurisdição na esfera administrativa, tendo em vista que a

decisão a quo não conheceu sua Manifestação de Inconformidade por entender que houve ausência de litígio em virtude de o crédito ter sido integralmente reconhecido. Por conseguinte, não haveria matéria controversa a ser julgada.

Ademais, a Recorrente argumenta que não teria sido analisado o cerne da questão, qual seja, a impossibilidade de exigência de multa moratória sobre débitos compensados mediante denúncia espontânea. Consequentemente, a insurgência da Recorrente seria quanto à não homologação das compensações e não quanto ao crédito integralmente reconhecido.

Sustenta, ainda, que a própria intimação do Despacho Decisório lhe facultou a apresentação de Manifestação de Inconformidade e que haveria outros 12 casos idênticos da mesma empresa em que a DRJ08 teria reconhecido seu direito à apresentação da Manifestação de Inconformidade.

Pois bem.

De fato, o CARF tem proferido reiteradas decisões nas quais entende que o contencioso administrativo se considera instaurado com a Manifestação de Inconformidade mesmo quando o Despacho Decisório tenha reconhecido todo o crédito alegado pelo contribuinte na DCOMP. É dizer, a questão controvertida passa a girar em torno da homologação das compensações, ou seja, da forma como o crédito confirmado pelo Despacho Decisório é alocado no débito que o contribuinte deseja compensar.

Esse tem sido o entendimento da CSRF, que em diversos momentos já se pronunciou sobre este tema. Colaciono o Voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 9101-004.767 – CSRF/1ª Turma, que passo a utilizar como razões de decidir em prestígio ao entendimento bastante consolidado da CSRF sobre esta matéria:

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)

§ 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)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído 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)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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 - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

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

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...] (negrejou-se)

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 legislação. 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 creditório, 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).

§ 1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 10, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

§ 2º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o caput e o § 1º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 (Título II deste Regulamento), e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 11, 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.

Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.

Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à

Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Desistência de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Compensação

Art. 62. A desistência do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF do Pedido de Cancelamento gerado a partir do Programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário (papel), mediante a apresentação de requerimento à SRF, o qual somente será deferido caso o Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.

Parágrafo único. O pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. (negrejou-se)

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:

DA RETIFICAÇÃO E DO CANCELAMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem

pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

Art. 109. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da declaração de compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova declaração de compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da declaração de compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na declaração de compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a declaração de compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da declaração de compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Art. 110. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 73 será a data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

Art. 111. A retificação da declaração de compensação não altera a data de valoração prevista no art. 70, que permanecerá sendo a data da apresentação da declaração de compensação original.

Art. 112. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da declaração de

compensação poderá ser requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de cancelamento gerado por meio do programa PER/DCOMP.

Parágrafo único. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitido, deverá ser solicitado, pelo sujeito passivo, mediante requerimento, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 113. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser cancelados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do pedido de cancelamento.

Parágrafo único. O cancelamento não será admitido quando formalizado depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 114. A retificação ou o cancelamento da declaração de compensação também não serão admitidos quando formalizados depois do prazo de homologação tácita da compensação.

Art. 115. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso. (negrejou-se)

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP, os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235, de 1972 e no CTN 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 exigível. 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 concreto, 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.

Observe-se, porém, que a Contribuinte pleiteia o conhecimento e declaração de procedência de seu recurso especial, mediante reforma do v. acórdão recorrido, para reconhecer a inexistência do débito referente ao IRPJ, relativo ao período de Janeiro/2004, determinando o seu cancelamento, ou, subsidiariamente, para que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido e determinada a remessa dos autos à apreciação do mérito da defesa e se manifeste, conclusivamente, após a conversão do feito em diligência, se necessário for, sobre a liquidez e certeza do suposto débito.

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.

Entendo que o caso em testilha enquadra-se perfeitamente nessa hipótese. Com efeito, a DRJ08 deveria ter julgado a Manifestação de Inconformidade em relação à controvérsia em torno da alocação do débito, já que a questão da exatidão do crédito já havia sido superada pelo Despacho Decisório e a Manifestação de Inconformidade da contribuinte efetivamente trouxe à lume a alegação da impossibilidade de exigência de multa moratória sobre débitos compensados mediante denúncia espontânea.

Com isso, forçoso reconhecer que o contribuinte sofreu cerceamento do seu direito de defesa ao ter sua Manifestação de Inconformidade indevidamente não conhecida pela DRJ08. A medida que se imporia no presente caso, portanto, seria o retorno do processo para novo julgamento da DRJ, garantindo-se assim o duplo grau de jurisdição.

Entretanto, com fulcro no Princípio da Economia Processual e no Princípio da Causa Madura fundamentado no art. 1.013, §3º, do CPC, entendo que o processo não deve retornar à Unidade Julgadora nessa fase do processo. O motivo será melhor explicado mais adiante quando da análise do mérito.

Do mérito

Conforme informações constantes do citado Despacho Decisório, o crédito reconhecido de R\$ 2.509.724,27 foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, pois ainda falta o montante a título de principal de R\$ 382.186,07, referente à estimativa de IRPJ (código de receita 2362), do período de apuração agosto/2014.

Conforme reconhecido na própria Manifestação de Inconformidade apresentada pela contribuinte, o motivo da insuficiência do crédito deve-se ao fato dela ter efetuado a compensação de débitos de estimativas de IRPJ referentes a fevereiro/2014, março/2014 e agosto/2014 considerando os valores do principal acrescido apenas dos juros moratórios, não considerando os valores relativos à multa moratória por entender estar ao abrigo do instituto da denúncia espontânea.

No presente Recurso Voluntário, a contribuinte insurge-se contra a cobrança da multa moratória, alegando (além das questões preliminares já mencionadas) que:

- a) utilizou o instituto da denúncia espontânea, pagando o principal e os juros devidos para declarar o débito na DCOMP 7108, pois compreende que não existe previsão legal para o cômputo da multa de mora neste caso;
- b) conforme a interpretação do art. 138 do CTN, a qual teria sido sedimentada na esfera judicial, por meio do REsp n. 1.149.022/SP julgado pela sistemática dos recursos repetitivos, e na esfera administrativa, por meio de diversos julgados do CARF, a cobrança da multa de mora não seria devida em casos de denúncia espontânea se esta for acompanhada da apresentação de DCOMP;
- c) embora o art. 138 do CTN tenha se utilizado do vocábulo “pagamento”, o legislador pretendeu se referir ao sentido amplo do vocábulo, o que abrangeria a compensação por ele efetuada à guisa de quitar os débitos declarados;
- d) deveria ser dado o mesmo tratamento ao contribuinte que realiza o pagamento em pecúnia e ao contribuinte que se utiliza da compensação, com amparo do princípio da isonomia, porque tanto o pagamento quanto a compensação constituiriam causas extintivas do crédito tributário; e

- e) seria incabível o afastamento da denúncia espontânea na hipótese de quitação de débitos por meio de declaração de compensação, visto que não se apuraria qualquer diferença no tratamento conferido pela Autoridade Tributária ao pagamento em pecúnia e aquele realizado por compensação, pois ambos estariam sujeitos à ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, os quais somente tornar-se-iam definitivos após a expressa manifestação da Autoridade Fiscal ou o transcurso do prazo de 5 anos.

Passo a decidir.

Conforme relatado, cinge-se a controvérsia jurídica acerca da impossibilidade do reconhecimento administrativo da denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito vencido confessado mediante apresentação de DCOMP.

Ocorre que, em março de 2023, quando o Acórdão da DRJ foi exarado, e em agosto de 2023, quando o presente Recurso Voluntário foi interposto, ainda havia discussão na seara administrativa acerca da exigência ou não do pagamento da multa de mora quando o sujeito passivo compensava o débito vencido confessado mediante apresentação de DCOMP à guisa de caracterizar a denúncia espontânea. Entretanto, tal dúvida não mais persiste.

Isso porque, em sessão de 26/09/2024, o CARF aprovou a Súmula CARF nº 203, com vigência em 04/10/2024, no sentido de que a compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, conforme abaixo transcrito:

Súmula CARF nº 203

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Dessarte, como a pretensa extinção do débito ocorreu por compensação, e não por pagamento, não pode ser reconhecida a denúncia espontânea neste caso e a multa moratória torna-se, portanto, devida.

Também é mister deixar assente que o Ministro da Fazenda atribuiu à mencionada Súmula CARF nº 203 efeito vinculante para a Administração Tributária Federal a partir da publicação da Portaria MF Nº 1785, de 19 de junho de 2026. Isso significa que um eventual novo julgamento na DRJ08 deverá proclamar necessariamente o mesmo resultado, seguindo o entendimento da citada Súmula.

Dessa forma, entendo que retornar o processo para novo julgamento do Tribunal a quo nessa fase resultaria necessariamente em desperdício de tempo e de recursos, já que,

conforme explicado, o resultado já é de antemão conhecido. Com isso, impõe-se o Princípio da Economia Processual ao presente processo.

Ademais, vislumbro que no presente caso também se verificam as condições para a aplicação do Princípio da Causa Madura, com fulcro no art. 1.013, §3º, do CPC, já que se verifica todas as condições para efetuar o julgamento de imediato e a questão versa sobre matéria de direito, cujo deslinde se dará pela aplicação da Súmula CARF nº 203.

Diante de todo o exposto, aplicando o princípio da economia processual e o Princípio da Causa Madura, conheço o Recurso Voluntário e, no mérito, a ele nego provimento.

É como voto.

Assinatura Digital

Sandro de Vargas Serpa