



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



**Processo nº** 10880.901571/2008-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-005.685 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2021  
**Recorrente** FERROLENE SA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE. ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DO DÉBITO COMPENSADO. CANCELAMENTO PER/DCOMP. POSSIBILIDADE

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, a qual deve proceder com a devida análise da inexistência do débito compensado. Vencidos os conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa e Rafael Taranto Malheiros, que lhe negavam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges,

Rafael Taranto Malheiros, Bianca Felicia Rothschild, Marcelo Jose Luz de Macedo e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I ("DRJ/SP1"), o qual será complementado ao final:

A contribuinte transmitiu DCOMP, objetivando o aproveitamento de pagamento a maior de CSLL, referente ao PA de 08/2003, no valor de R\$ 33.116,52 para a compensação de débitos do presente processo.

A Diort/Derat/SPO exarou DESPACHO DECISÓRIO (fl. 06) NÃO HOMOLOGANDO as compensações declaradas em DCOMP.

A NÃO homologação das compensações deu-se pelo motivo exposto a seguir:

- O direito creditório informado em PER/DCOMP já foi alocado nos débitos correspondentes, não restando saldo credor passível de compensação.

A contribuinte tendo ciência do Despacho Decisório (21/05/2008 - fl.08) e, sentindo-se inconformada, dele recorreu a esta DRJ (fls.09/12) em 18/06/2008 com as alegações resumidas a seguir.

- Houve equívoco no preenchimento da PER/DCOMP no que se refere ao valor do débito;
- No PA de 08/2003, não foi apurado débito de CSLL (saldo negativo de R\$ 79.912,68), razão pela qual o montante informado em PER/DCOMP é inexistente;
- Pede o deferimento de seu pleito.

O litígio deste processo corresponde ao valor do crédito informado na declaração de compensação, equivalente a R\$ 28.287,00.

Em sessão de 02/12/2011, a DRJ/SP1 julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DÉBITOS. A Delegacia de Julgamento cabe o julgamento da possibilidade de homologação de compensação, ou seja, da fase de extinção do crédito tributário. A situação, de avaliação apenas de existência de débito, foge à esfera de competência desta DRJ, portanto, a análise do débito deverá ser efetuada na unidade de jurisdição da contribuinte.

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 37/38 do *e-processo*):

A esta Delegacia de Julgamento cabe a análise da possibilidade de homologação de compensação, ou seja, da fase de extinção do crédito tributário. Como já dito, a

compensação pressupõe a existência de direito creditório, assim, a situação de avaliação apenas de existência de débito, foge à esfera de competência desta DRJ, conforme prevê o art.48 da IN SRF n.º 600/2005:

"Art. 48. E facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contado da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou de ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do despacho que não-homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação."

A análise da situação somente do débito (sem a existência de direito crédito), portanto, deverá ser efetuada na unidade de jurisdição da contribuinte, mediante a apresentação de documentação comprobatória, a qual demonstre a inexistência de apuração de débitos no período ora questionado.

Quanto à possibilidade de cancelamento do PER/DCOMP, o mencionado procedimento somente é permitido quando a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento (art.62, da IN SRF n.º 600/2005)

[...]

A interessada já foi intimada da decisão administrativa e, assim, o prazo para o cancelamento do PER/DCOMP já se exauriu, conforme previsto na legislação de regência.

Assim, nada há de ser alterado na presente decisão administrativa.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do qual alega em síntese (fls. 41/48 do *e-processo*):

Na manifestação de inconformismo, a Recorrente alegou ERRO MATERIAL na elaboração e entrega da PER/DCOMP do período de apuração AGO/2003, de um lado reconhecendo que NADA deve ser homologado pela inexistência de crédito, e, de outro lado, o CANCELAMENTO desta PER/DCOMP, por ser totalmente indevida.

No julgamento da 2ª Turma do DRJ/SP1, os julgadores se declararam incompetentes para o julgamento deste pedido, e, por se tratar de ERRO MATERIAL, indicou a unidade de jurisdição do contribuinte para discussão sobre a existência de débito.

Contudo, discorda a Recorrente deste entendimento, vez que, para apreciação do pedido da Recorrente, "NÃO" justifica a necessidade de AUDITORIA FISCAL dos Agentes da Receita Federal, à vista do ERRO apontado ser em decorrência de aplicação da norma legal, sendo que está CONCLUSÃO é procedida de forma simples, sendo a mera comparação entre: O QUE FOI FEITO e O QUE DIZ A NORMA LEGAL.

[...]

A comprovar pela DIPJ, a Recorrente, está enquadrada no regime de apuração do LUCRO REAL, e OPTOU pelo "PAGAMENTO MENSAL COM APURAÇÃO ANUAL DO SALDO A PAGAR OU A COMPENSAR" do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

No período de apuração do mês de MAIO DE 2003, a Requerente apurou a estimativa mensal da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO no valor de R\$

33.116,52, recolhendo aos cofres públicos na data de vencimento dia 30/06/2003, através do DARF com o código da receita sob nº 2484.

Ocorreu que, no período de apuração do mês de AGOSTO DE 2003, a Requerente acabou levantando o BALANCETE DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO, oportunidade em que apurou o "SALDO NEGATIVO" da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, no montante de R\$ - 79.912,68, inclusive esse cálculo foi efetuado na própria DIPJ DE 2004, a seguir reproduzido para melhor entendimento:

| Ficha 16 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido mensal por Estimativa |              |
|---------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| Discriminação                                                                         | Agosto       |
| FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL                                      |              |
| Com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou redução                              |              |
| CÁLCULO DA CSLL                                                                       |              |
| 01. Base de Cálculo da CSLL                                                           | 1.881.196,02 |
| 02. CSLL Apurada                                                                      | 169.307,64   |
| DEDUÇÕES:                                                                             |              |
| 03. (-) Recuperação de Crédito de CSLL                                                | 0,00         |
| 04. (-) CSLL Devida em Meses Anteriores                                               | 249.220,32   |
| 05. (-) Imp. Pago no Exter. S/Lucros, Rend. Gan. Cap.                                 | 0,00         |
| 06. (-) CSLL Retida na Fonte por Órgão Público Federal                                | 0,00         |
| 07. (-) CSLL Retida na Fonte por Outras Pess. Jurídicas                               |              |
| 08. (-) CSLL Retida na Fonte por Estados, DF e Munic.                                 |              |
| 09. (-) CSLL Retida na Fonte por Ent. Adm. Pub. Fed.                                  |              |
| 10. CSLL A PAGAR                                                                      | -79.912,68   |
| 11. PARCELAMENTO FORMALIZADO                                                          | 0,00         |
| 12. CSLL A PAGAR DE SCP                                                               | 0,00         |
| 13. PARCELAMENTO FORMALIZADO DE SCP                                                   | 0,00         |

Ao apurar SALDO NEGATIVO em favor da Requerente no montante negativo de R\$ - 79.912,68, decorrente do resultado do referido Balancete de Suspensão ou Redução do período base de AGOSTO/2003, a REQUERENTE acabou preenchendo e encaminhando ao FISCO FEDERAL, o PER/DCOMP compensando um suposto débito de R\$ 33.000,77, sobre o valor original de R\$ 33.116,52, indicando como sendo O DARF com código 2484, PA (Período de Apuração) 31/05/2003, nº do pagamento 3965805908

08. O acórdão tem como fundamento básico a “ausência de liquidez do crédito”. Conforme decidido, “o crédito pleiteado não se reveste de liquidez e certeza”.

09. Com a devida vênia, esse entendimento não merece prosperar.

10. Isso pelo fato que o presente feito poderia ter sido convertido em diligência, considerando a dúvida sobre a liquidez por parte da d. Delegacia de Julgamento, ou mesmo da autoridade fiscal ao proferir o despacho negando a compensação.

11. A Empresa alegou a todo tempo que a certeza e liquidez do crédito poderia ser facilmente aferida por meio da apresentação da DIPJ retificadora, DCTF retificadora, além de planilha de cálculo por estimativa referente à competência de 03/2010 e razão contábil de 2010.

12. Todos estes elementos de prova possibilitam a contabilização do crédito.

Pela norma esculpida pelo Ato Declaratório SRF nº 003, de 07 de janeiro de 2.000, os saldos negativos do IRPJ e CSLL, quando apurados ANUALMENTE, "somente poderão ser compensados" a partir do MÊS DE JANEIRO do ano-calendário SUBSEQUENTE ao do encerramento do período de apuração.

[...]

Ocorreu que, esse Pedido de Compensação em questão, formulado através do mencionada PER/DCOMP, tratava-se de saldo negativo apurado em AGOSTO/2003, que estava sendo compensado com valores pagos no PRÓPRIO período base em curso, ou seja, no pagamento ocorrido em PA: MAIO/2003, quando o permitido legalmente seria somente com recolhimentos efetuados no período base subsequente, momento em que somente poderia ocorrer a partir de JANEIRO/2004.

Em assim ocorrendo, frente ao que disciplina o Ato Declaratório SRF nº 003, de 07 de janeiro de 2000, o ERRO MATERIAL em questão ocorreu quando da ENTREGA DA PER/DCOMP, o que faz necessário o CANCELAMENTO desta PER/DCOMP [...]

[...]

Esclarece, para melhor] entendimento, que a Recorrente diz que havia separado o DARF no valor de R\$ 33.000,77 com código 2484, PA (Período de Apuração) 31/05/2003, nº do pagamento 3965805908, é que, esse valor havia sido objeto de compensação [...]

[...]

Todavia, embora a Recorrente disse que compensou o valor de R\$ 33.000,77, na realidade, NADA compensou, justamente em razão de não existir valores a serem compensados, diante do já comentado SALDO NEGATIVO no valor de R\$ -79.912,68, e, quando se indeferiu o pedido de homologação, vem acontecendo que: a Recorrente passa a ter o dever de passar, por ter, a princípio, se beneficiado de uma suposta compensação, o que não corresponde a verdade!

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 26/01/2012 (fls. 40 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 22/02/2012 (fls. 41 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, ainda em sua primeira manifestação nos autos o contribuinte reconheceu que a não homologação seria correta, pois de fato inexistiria crédito disponível, mas que isto não poderia significar a possibilidade de cobrança do débito confessado, posto ser ele inexistente, razão pela qual solicitou desde o início o cancelamento da presente PER/DCOMP.

A instância *a quo*, por sua vez, foi bastante clara ao asseverar que *a situação de avaliação apenas de existência de débito, foge à esfera de competência desta DRJ e que isto deveria ser efetuado na unidade de jurisdição da contribuinte, mediante a apresentação de documentação comprobatória, a qual demonstre a inexistência de apuração de débitos no período ora questionado. Ao cabo, consignou que, quanto à possibilidade de cancelamento do PER/DCOMP, o mencionado procedimento somente é permitido quando a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.*

A respeito do tema, é preciso asseverar o nosso posicionamento inicial no sentido de não aceitar pedidos de cancelamento de débito ou da própria declaração de compensação, como *in casu*, no âmbito do processo administrativo fiscal. Veja-se abaixo precedentes deste mesmo Conselho em casos semelhantes:

PER/DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. PARCELA ESTIMATIVA IRPJ. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE COM PEDIDO PARA CANCELAMENTO DO PER/DCOMP. NÃO CONHECIMENTO. A Manifestação de Inconformidade não é veículo para requerer cancelamento de PER/DCOMP ou insurgência contra a cobrança de débitos decorrentes da não homologação da compensação, podendo-se atacar apenas a não homologação da compensação, conforme a Lei nº 9.430/96, art. 74, §9º. **(Processo nº 10980.910597/2009-14. Acórdão nº 1002-000.812. Sessão de 10/09/2019)**

DCOMP. A RETIFICAÇÃO OU CANCELAMENTO DE DCOMP PELOS ÓRGÃOS JULGADORES, APÓS DECISÃO QUE NEGA A HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE A manifestação de inconformidade e o recurso voluntário contra a não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo não constituem meios adequados para veicular a retificação ou o cancelamento do débito indicado na Declaração de Compensação. Não se pode alargar a competência dos órgãos julgadores, submetidos ao rito processual previsto no Decreto nº 70.235/1972, para que passem a apreciar situações que não lhes devem ser submetidas. **(Processo nº 10980.926435/2009-90. Acórdão nº 1002-001.038. Sessão de 04/02/2020)**

Sucedee que ao refletir melhor sobre o tema, chegamos a conclusão de que esta não parece ser a conclusão mais adequada para o deslinde dos presentes casos, o que decorreu, inclusive, da leitura e compreensão de julgados da Câmara Superior deste Conselho, os quais admitiam tal possibilidade. Veja-se por todos o seguinte precedente de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

**COMPENSAÇÃO. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.** 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. **(Processo nº 15374.938959/2008-12. Acórdão nº 9101-004.767. Sessão de 06/02/2020)**

Nos fundamentos do voto da relatora:

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<sup>1</sup>. 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 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 concreto<sup>6</sup>, 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.

Assim, com base em todos os fundamentos acima apresentados, passamos a entender que realmente não existem empecilhos impostos pela legislação para que um débito ou uma declaração de compensação venham a ser declarados como inexistentes no âmbito do processo administrativo fiscal.

No presente caso o contribuinte afirma que teria transmitido por equívoco a presente PER/DCOMP, tendo em vista que o débito informado seria inexistente, posto que quitado previamente via DARF.

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar os autos à Unidade de Origem a qual deve proceder com a devida análise da inexistência do débito compensado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo