



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.904042/2009-53

Recurso Voluntário

Resolução nº **1301-000.988 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 19 de maio de 2021

Assunto NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DCOMP

Recorrente FUNDAÇÃO SÃO PAULO

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e 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, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Declaração de e-fls. 02 a 06, analisada em sede de Despacho Decisório de e-fls. 07 a 09, onde a compensação restou não homologada por se ter verificado a utilização anterior do pagamento alegado como direito creditório.

2. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento de seu pleito em 30/01/2009 (e-fl. 11), apresentou, em 03/03/2009 (e-fl. 12), manifestação de inconformidade de e-fls. 12 a 16 e anexos, onde, em breve síntese, após pugnar por sua tempestividade e traçar breve histórico processual:

a) Alegou que os R\$ 104.215,75 pleiteados se referiam a valor que já houvera sido recolhido anteriormente, em 29/09/2004, a título de adiantamento de salário, fazendo com que o DARF recolhido de e-fl. 70 contivesse tal montante de forma indevida, tendo ocorrido, desta forma, recolhimento em duplicidade;

b) Pugnou pela observância ao princípio da verdade material, uma vez que efetivamente ocorreu o alegado pagamento indevido ou a maior.

c) Assim, em sede de manifestação de inconformidade, requereu o reconhecimento integral do pagamento indevido ou a maior e a homologação da compensação

3. A partir da análise da manifestação de inconformidade, foi prolatado, em 06/06/2014, o Acórdão DRJ/FNS nº. 07-34.966, de e-fls. 90 a 94 e anexos, onde se julgou

procedente a referida manifestação, reconhecendo-se a totalidade do direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 104.215,75.

4. Cientificada da decisão de 1^a. instância em 11/01/2016 (cf. e-fl. 182), a contribuinte apresentou, em 05/02/2016 (cf. e-fl. 181), Recurso Voluntário de e-fls. 102 a 110 e anexos, onde, após traçar histórico processual abrangendo a decisão recorrida, em breve síntese:

a) Insurge-se contra a existência de suposto saldo devedor após reconhecimento integral do direito creditório (no valor principal de R\$ 12.575,58, conforme DARF e extrato, respectivamente, de e-fls. 100 e 183), alegando inexistir, nos autos, qualquer informação que indique que ele fosse insuficiente para a compensação do débito apontado na DComp em litígio. Alega que se dirigiu diversas vezes a unidade da RFB, a fim de esclarecer ao que se referia o débito, tendo recebido apenas a informação de que se devia a valores a título de multa e juros;

b) Alega, assim, que teve seu direito cerceado e que está sofrendo uma cobrança na qual não lhe foi apresentada a sua procedência ou composição. Requer, assim, o cancelamento da cobrança ou, alternativamente, que se determine o retorno dos presentes autos à unidade da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária ("DERAT") em São Paulo/SP, a fim de que seja esclarecido o motivo e o cálculo efetuado pela Autoridade Fiscal que a levaram a concluir pela insuficiência do crédito integralmente reconhecido pela DRJ, bem como que, em seguida, seja aberto um novo prazo para interposição de Recurso Voluntário pela Recorrente, em face dos esclarecimentos prestados pela Autoridade Fiscal;

c) Subsidiariamente, alega que ainda que se entenda que o débito recorrido decorre da aplicação da multa de mora, tal cobrança deve ser considerada indevida, uma vez restar aplicável ao caso o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN. Entende que, de acordo com o citado dispositivo legal, conclui-se que caso o contribuinte reconheça um débito não recolhido e efetue o respectivo pagamento antes de qualquer procedimento de fiscalização, como é o caso da Recorrente, tem-se que o crédito tributário devido será acrescido apenas dos juros de mora, excluída a exigência de multa de qualquer espécie, seja de ofício ou moratória;

d) Defende, citando ensinamentos doutrinários e jurisprudência administrativa, que como a Recorrente compensou espontaneamente o tributo devido antes de qualquer ação por parte do Fisco, isto acarreta na aplicação dos efeitos da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, que culmina no afastamento da multa moratória.

e) Assim, requer:

e.1) O conhecimento e o provimento do recurso voluntário, a fim de que seja cancelada a exigência de suposto saldo devedor neste processo administrativo.

e.2) Caso assim não se entenda, que ao menos seja determinado o retorno dos presentes autos à unidade da DERAT em São Paulo/SP, a fim de que esta esclareça o motivo e o cálculo efetuado pela Autoridade Fiscal que a levaram a concluir pela insuficiência do crédito integralmente reconhecido pela DRJ, bem como que, em seguida, seja aberto um novo prazo para interposição de Recurso Voluntário pela Recorrente em face dos esclarecimentos prestados pela Autoridade Fiscal.

É o relatório.

Voto

5. Cientificada da decisão de 1^a. instância em 11/01/2016 (cf. e-fl. 182), a contribuinte apresentou, em 05/02/2016 (cf. e-fl. 181), Recurso Voluntário de e-fls. 102 a 110 e anexos. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

Quanto á possibilidade de manifestação deste CARF acerca do pleito exclusivo de cancelamento da cobrança de débitos.

6. Reitero que não há litígio quanto ao direito creditório, a esta altura já integralmente reconhecido.

7. Acerca do ato de cobrança, em que pese o entendimento prévio pessoal deste Relator em sentido contrário¹, tenho me curvado ao posicionamento unânime recentemente emanado da 1^a. Turma da Câmara Superior deste Conselho (vide por exemplo, Acórdão CSRF nº. 9.101-004.888), onde se estabelece expressamente a possibilidade e necessidade de manifestação deste Colegiado, em sede de contencioso administrativo fiscal, acerca de débito em cobrança confessado em DComp, quando se puder concluir tratar de débito inexistente, decorrente de erro de fato.

8. Adota-se assim, o seguinte excerto da declaração de voto de lavra da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no âmbito do Acórdão CSRF nº. 9101-004.642, representativo da tese citada, atualmente unânime na CSRF, como razão de decidir quanto ao tema²:

“(...)

Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, na redação à época da instauração do presente litígio:

Art. 74. (...)

(...)

¹ Baseado nas seguintes restrições:

1. Não enxergar, no ato de não-homologação de compensação, um ato "complexo" ou "multifacetado" que abranja a cobrança e a discussão de exigibilidade do débito que se tenciona compensar, de forma a que se possa alegar que a discussão de tais cobrança e exigibilidade em sede de PAF esteja abrangida pelos ditames do art. 74, §9º. da Lei no. 9.430, de 1996, ou, ainda, pelo teor do art. 119, §2º. do Decreto no. 7.574, de 2011, e, assim, abrangida pela competência deste CARF.

Sob esta ótica, a afirmação da exigibilidade do débito que se tenciona compensar e sua consequente cobrança são objeto de ato(s) administrativo(s) distinto(s), decorrente(s), sim, da prévia não-homologação, mas nunca abrangido(s) na etapa não-homologatória.

Ainda, com base em tal posicionamento alternativo, a competência dos órgãos julgadores elencados no âmbito do referido Decreto no. 70.235, de 1972, ao se circunscrever ao legalmente estabelecido no art. 74, §9º. da Lei no. 9.430, de 1996 (não-homologação da compensação), não se estenderia a aspectos de exigibilidade do débito e de sua cobrança, repita-se, que são objeto de atos administrativos diversos.

2. Também, com base na tese atualmente adotada unanimemente pela CSRF, se estabeleceria tratamento injustificadamente diferenciado ao débito confessado em DComp, em relação a débitos confessados por instrumentos diversos (tais como a DCTF), estes últimos que, salvo melhor juízo, quando de inexistência de: a) discussão quanto a seu lançamento de ofício em duplicidade ou b) confissão simultânea em Dcomp, não têm sua exigibilidade (cobrança) e existência discutidas segundo o rito do PAF, mas, sim, em sede de revisão de ofício pela autoridade jurisdicionante de origem.

Note-se, aqui, que, para os defensores da tese contrária à atualmente adotada pela CSRF, também no caso de débito confessado em DComp, seria daquela mesma autoridade jurisdicionante de origem a competência exclusiva para apreciação: a) de insurgência contra a cobrança do débito ali confessado e, consequentemente, b) do pedido de cancelamento da referida DComp (em sede da revisão de ofício prevista no art. 147 do CTN), o que representaria, assim, um tratamento isonômico e uniforme para os débitos, independente do instrumento de confissão de dívida.

² Aplicáveis, mutatis mutandis, as citações do excerto aos normativos regulamentadores específicos à presente análise (arts. 76 a 82 da IN SRF nº. 900, de 2008), sem prejuízo da tese.

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-000.988 - 1^a Sejul/3^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 10880.904042/2009-53

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).

O voto vencido do acórdão recorrido invoca as vedações presentes desde a Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, para cancelamento de DCOMP pelo sujeito passivo. 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

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-000.988 - 1^a Sejul/3^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10880.904042/2009-53

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 resarcimento 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. (negrejai)

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 DCOMP, os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235/726 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, resarcimento ou reembolso pleiteados, bem como da compensação declarada.

Isso não significa, porém, que um débito compensado, mesmo se inexistente, será cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de ser 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 deveriam ser analisados eventuais argumentos do sujeito passivo acerca da existência do direito creditório, como também resultaria na situação de, caso revertida a não-homologação, 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, e 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 concreto⁹, e não podem ser invocadas para excluir 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 (grifei)

(...)"

9. Destarte, a partir do acima exposto, apesar das restrições pessoais deste relator à tese supra, entende-se cabível que se adentre no mérito do cabimento ou não da cobrança de e-fls. 98 e 100, que se refere à exigência de parte do débito compensado, indevida segundo as alegações do contribuinte.

Quanto à possibilidade de cobrança de e-fls. 98 e 100, no valor principal de R\$ 12.575,58

10. Entendo assistir razão ao Recorrente no que diz respeito à insuficiência dos elementos carreados aos autos para fins de conclusão quanto à existência do débito objeto de cobrança, uma vez que:

a) Os únicos elementos carreados aos autos que esclarecem, de alguma forma, a origem do débito de e-fl. 100 são a referência ao Processo de Cobrança de nº. 10880.906441/2009-59 e o extrato deste processo citado, de e-fl. 183.

b) Não foram encontrados elementos nos autos que permitam que se conclua acerca da data de extinção do débito, cuja parcela remanescente se cobra (Débito de Código 0561, com vencimento em 10/11/2004, cf. extrato de e-fls. 183).

11. Assim, entendo necessário que, para fins de conclusão deste Colegiado acerca da existência (sem excesso) do débito objeto de cobrança, que se converta o presente julgamento em diligência, a fim de que a autoridade preparadora:

Anexe aos autos elementos que demonstrem detalhadamente como foi realizada a compensação de e-fl. 183, explicitando, além do vencimento do débito que seencionava compensar, de e-fl. 06, sua data de extinção e o cálculo detalhado dos acréscimos legais considerados na compensação, de forma a que se atinja a cobrança de e-fl. 98 e 99, no valor de R\$ 12.575,58.

A conclusão da diligência deverá se dar em relatório circunstanciado onde poderá, ainda, a autoridade fiscal apresentar os seus esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos, inclusive com a citação da base legal que sustenta seu posicionamento.

Ainda, para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e quaisquer esclarecimentos adicionais ao sujeito passivo, antes de elaborar o relatório ora requerido.

Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº. 7.574, de 2011).

Após o cumprimento dos procedimentos ora requeridos, os autos devem retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior