



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.920967/2015-90
RESOLUÇÃO	1302-001.269 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NET SERVICOS DE COMUNICACAO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto), Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente(s) o conselheiro(a) Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão proferido pela 9ª Turma da DRJ04, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

A contribuinte transmitiu a Declaração de Compensação (“DCOMP”) nº 22310.63771.150512.1.7.02-1206 (fls. 120 a 128), em 15 de maio de 2012, referente ao ano-calendário de 2009, informando saldo negativo de IRPJ, composto por imposto de renda retido na

fonte e estimativas pagas. A referida DCOMP retificou declaração anterior (10469.90702.040512.1.3.02-0567).

Também no dia 15 de maio de 2012, a contribuinte transmitiu a DCOMP nº 03239.67059.150512.1.3.02-0499 (fls. 129 a 133), compensando débito de CIDE de abril de 2012 em valor semelhante ao anteriormente informado, com o mesmo saldo negativo de IRPJ.

Foi proferido o Despacho Decisório nº 100664569 (fl. 93), homologando parcialmente as compensações declaradas em DCOMP, nos seguintes termos:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 40.432.544/0001-47	NOME EMPRESARIAL CLARO S.A.
----------------------------	--------------------------------

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
22310.63771.150512.1.7.02-1206	Exercício 2009 - 01/01/2009 a 30/10/2009	Saldo Negativo de IRPJ	10880-917.694/2015-04

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	113.171,37	753.365,48	0,00	0,00	0,00	866.536,85
CONFIRMADAS	0,00	113.171,37	753.365,48	0,00	0,00	0,00	866.536,85

CNPJ detentor do crédito: 57.724.759/0001-34

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 825.720,48 Valor na DIPJ: R\$ 825.720,48

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 866.536,85

IRPJ devido: R\$ 40.816,37

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 825.720,48

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 12729.81174.300512.1.3.02-1218

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

36265.16452.140612.1.3.02-0846

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/05/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
110.963,34	22.192,66	29.734,38

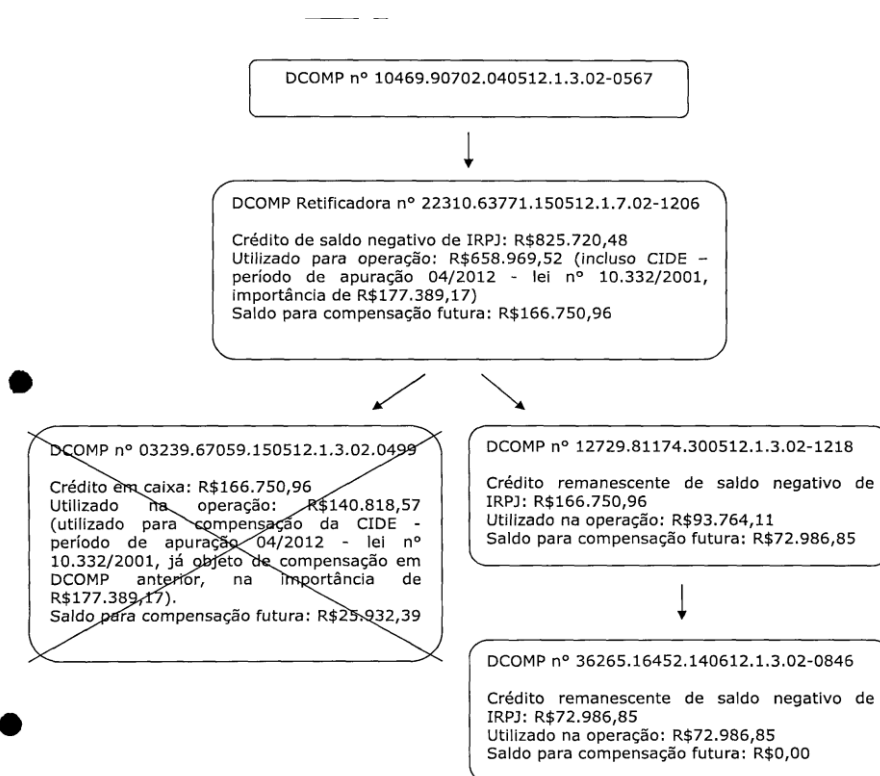
Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Da análise do despacho decisório, verifica-se que toda a composição do saldo negativo de IRPJ do ano de 2009 foi confirmada, entretanto, não houve homologação integral de duas DCOMPs, por ausência de saldo suficiente para a compensação.

Cientificada a contribuinte do despacho decisório, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 3 a 39). Em suas razões, esclarece que cometera erro formal, porquanto compensou em duplicidade o débito de CIDE indicado na DCOMP nº 03239.67059.150512.1.3.02-0499 e naquela que informa o crédito de saldo negativo de IRPJ, motivo pelo qual deu azo à insuficiência de crédito e à não homologação das duas DCOMPs informadas no despacho decisório. Ainda, com base no princípio da verdade material, pleiteia a homologação integral das DCOMPs não homologadas no despacho decisório, em razão da CIDE referente ao mês de abril de 2012 duplamente compensada, pois haveria saldo de crédito para isso e a medida não acarretaria prejuízo ao erário e, caso não acatada, significaria seu enriquecimento sem causa.

Incluiu a seguinte imagem explicativa na petição:



A DRJ analisou a manifestação de inconformidade, julgando-a improcedente (fls. 139 a 150). Considerou que a declaração de compensação é ato volitivo do sujeito passivo, constituindo confissão de dívida e que os débitos são compensados na ordem indicada pelo contribuinte. Constata que não houve equívocos nos procedimentos efetuados pela Receita Federal. Ainda, que em caso de erro relacionado aos débitos em DCOMP, caberia à própria contribuinte apresentar pedido de retificação ou cancelamento da DCOMP enviada indevidamente, nos termos dos artigos 87, 88 e 93 da IN RFB nº 1.300/2012, e que isso não ocorreu. Por fim, por ser competência das DRFs o cancelamento das declarações do sujeito passivo, a conclusão do julgamento foi pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Cientificada a contribuinte em 11 de março de 2021, apresentou, em 09 de abril de 2021, o Recurso Voluntário (fls. 163 a 206). Em suas razões, defende a busca da verdade material e apresentou diversos documentos que atestam a ocorrência do fato gerador e do valor devido a título da CIDE compensada em duplicidade. Pugna, portanto, pela homologação integral das DCOMPs objeto do litígio, em razão da duplicidade de compensação da CIDE. Apresentou em conjunto com o recurso, documentos que comprovariam o valor devido da CIDE.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

A denominada Declaração de Compensação tem o condão de formalizar o encontro de contas entre a contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa da primeira. Cabe a esta, então, responsabilizar-se pelas informações sobre os créditos e débitos e manter a guarda de provas suficientes para, em sendo o caso, submeter à autoridade tributária para sua análise, verificação e confirmação.

O direito creditório postulado pela contribuinte, nos termos do artigo 170 do CTN, deve ser líquido e certo, cuja comprovação, portanto, parte da autora do pedido. A contribuinte, nesse caso, deveria valer-se do previsto no artigo 74, §11º, da Lei nº 9.430/1996 e do inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Feitas essas considerações *em tese*, passa-se ao caso.

A questão sob litígio cinge-se à possibilidade de se reconhecer a compensação em duplicidade da CIDE devida no mês de abril de 2012, transmitida erroneamente pela contribuinte, e que motivou a não homologação das DCOMPs indicadas no despacho decisório.

Pragmaticamente, o pleito é pelo cancelamento da DCOMP nº 03239.67059.150512.1.3.02-0499 (segunda compensação da CIDE), a fim de liberar o crédito de saldo negativo de IRPJ lá alocado, resultando na possível homologação das DCOMPs nº 12729.81174.300512.1.3.02-1218 e 36265.16452.140612.1.3.02-0846.

De início, é inegável que a contribuinte apresentou nos autos documentos que indicam para verossimilhança da materialidade e valores devidos a título da CIDE, no período em que procedera a dupla compensação.

Entretanto, o impasse que se apresenta excede a mera constatação de erro passível de ser sanado nesse momento processual. Embora a Súmula CARF nº 168 permita a correção de inexatidão material no preenchimento da DCOMP para retomar a análise do direito creditório, a bem da verdade, no caso em tela não há correção a ser feita, mas sim, o próprio cancelamento da DCOMP nº 03239.67059.150512.1.3.02-0499 e a alocação do saldo negativo nela usado para outras duas DCOMPs.

Contudo, coaduno com as considerações contidas no Acórdão CSRF nº 9101-006.748, sessão de 14 de setembro de 2023, cujo voto vencedor é da Redatora Edeli Pereira Bessa:

(...)

Em síntese, a DCOMP é ato complexo por meio do qual o sujeito passivo afirma a existência de um direito creditório e também confessa um débito perante o fisco. Por consequência, a decisão em que a autoridade analisa tal compensação (o despacho decisório) também tem conteúdo complexo, afirmando tanto a existência ou inexistência do direito creditório declarado pelo contribuinte, quanto a exigibilidade (total ou parcial) do débito compensado. Quando o sujeito passivo apresenta manifestação de inconformidade para contestar a não-homologação, total ou parcial, da compensação, seguindo o rito do segundo o rito do Decreto 70.235/1972, ele pode contestar qualquer aspecto desse ato de não homologação, sendo as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado competentes para apreciar os seus argumentos seja no aspecto do crédito quanto do débito.

In verbis, a declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa: (...)

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) [...] (negrejei)

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: (...)

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 irretroatável 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. (negrejei)

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 70.235/723 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 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 concreto, 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.

(...)

No caso dos autos, o valor utilizado na DCOMP se revelou menor do que o valor reconhecido na DIPJ, de forma que teria sido possível, inclusive, que a turma a quo tivesse já procedido à homologação da compensação pleiteada. Não obstante, trata-se de recurso da Fazenda Nacional e também o contribuinte, em sede de contrarrazões, pede apenas a manutenção do acórdão recorrido.

Nesse contexto, é de se manter a decisão recorrida, que determinou seja apreciada a liquidez e certeza do direito creditório, devendo os autos para tanto retornarem à unidade de origem. Diante disso, propus a seguinte ementa para o presente julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.

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

70.235/1972, 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.

Observo que, colocada a questão em votação, a maioria do Colegiado acompanhou esta Relatora pelas conclusões, tendo prevalecido a fundamentação exposta na declaração de voto infra. A ementa final reflete tal ajuste.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer o recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

(...)

Nesta oportunidade, a I. Relatora inova em seus fundamentos, deixando de citar meu voto no Acórdão nº 9101-004.642, mas ainda assim adota suas premissas no sentido de que as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para revisar não só créditos, mas também débitos informados em DCOMP, dado que esta representa *ato complexo, por meio do qual o sujeito passivo afirma a existência de um direito creditório e também confessa um débito perante o fisco*. Observa, assim, que na apreciação dos recursos processados segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, tais entes julgadores seriam competentes para examinar os argumentos do sujeito passivo *seja no aspecto do crédito quanto do débito*. E, sob esta ótica, a I. Relatora indica a seguinte ementa para este julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE E, SENDO O CASO, RETIFICAÇÃO, EM SEDE DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A análise da DCOMP está inserida no contexto do processo administrativo fiscal, procedimento que visa à *“determinação e exigência dos créditos tributários da União”* (art. 1º do Decreto 70.235/1972). Nesse contexto, admite-se a reforma da declaração de compensação (DCOMP), sob alegação de erro de preenchimento, mesmo após a ciência do despacho decisório.

Diante de tal manifestação, registro minha discordância por esta inferência expressa na ementa, dado o entendimento manifestado no voto que declarei no Acórdão nº 9101- 004.642, e também no voto condutor do

Acórdão nº 9101-004.767, não se pautar na equivalência entre o processo administrativo em sede de compensação e o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários.

A conclusão de que as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes, também, para apreciar questionamentos acerca do débito compensado, está fundamentada na legislação de regência do contencioso administrativo constituído em torno de compensação declarada pelo sujeito passivo, em especial o art. 74, §§ 7º e 9º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, e o Decreto nº 7.574, de 2011. Minha argumentação, assim, somente se reporta ao Decreto nº 70.235, de 1972, como rito tomado por empréstimo para processamento dos recursos previstos nos primeiros dispositivos citados.

Destaco, aliás, que o Decreto nº 7.574, de 2011, como consignado em sua ementa, se prestou a regulamentar não só *o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União*, como também, *outros processos que especifica*, e neste intento tratou, sob títulos distintos, *o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União e os processos de reconhecimento de direito creditório*. E é neste segundo título que se insere o art. 119, regra interpretada, nos votos citados, como não limitativa da competência das *autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado* no que diz respeito a alegações de *inexistência ou excesso do débito compensado*.

Logo, referidos votos afirmam que o débito compensado pode ser objeto de discussão no *processo administrativo de reconhecimento de direito creditório*, e não de *determinação e exigência de créditos tributários da União*.

Discordo, assim, do entendimento expresso pela I. Relatora, inclusive porque, na minha visão, essa conclusão contraria o que dispõe o Decreto nº 7.574, de 2011.

Acrescento, ainda, que o exame de alegações quanto à inexistência total ou parcial do débito compensado decorre de pedido de retificação da dívida confessada pelo sujeito passivo ao apresentar a DCOMP, e assim se distingue substancialmente do contencioso instaurado em face de ato administrativo de determinação e exigência de crédito tributário. A regra no processo de reconhecimento de direito creditório é o litígio se circunscrever à determinação do direito creditório **afirmado pelo sujeito passivo**, porque o débito compensado foi **confessado**. Apenas excepcionalmente surgem alegações quanto a erro na informação do débito confessado, e ainda no que se refere à sua transcrição na DCOMP, apenas transversalmente envolvendo aspectos de sua determinação. Já no âmbito dos processos de determinação e exigência de crédito tributário, o

litígio se circunscreve ao **ato administrativo de lançamento**, à imposição da **autoridade fiscal** quanto ao valor devido, à penalidade aplicável e à sua exigibilidade. Significa dizer que a determinação e a exigência são o objeto do processo administrativo instaurado para discussão de autos de infração e notificações de **lançamento de tributos** administrados pela Receita Federal do Brasil lavrados **contra o sujeito passivo**, diversamente do processo de reconhecimento de direito creditório, cujo objeto é **o crédito afirmado pelo sujeito passivo** e, eventualmente, **o débito por ele confessado** como extinto por compensação.

[...] (destaques do original)

Nestes termos, o acórdão recorrido deve ser reformado na parte em que concorda com a negativa de apreciação, pela autoridade julgadora de 1ª instância, da alegação de erro de preenchimento da DCOMP não homologada, e isto porque tal erro teria ocorrido na informação do débito compensado. Como o ato de não-homologação não só pode veicular negativa de 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 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, e sem excluir a discussão quanto à exigibilidade do débito compensado, para além de conferir, no subsequente §11, suspensão de exigibilidade ao débito objeto da compensação, os colegiados do contencioso administrativo especializado não podem negar apreciação a manifestação de inconformidade ou recurso voluntário que veicule alegação de erro na informação do débito compensado.

Não se trata, portanto, de admitir genericamente discussão de débito confessado em DCOMP, mas apenas firmar a interpretação dos dispositivos que impedem a retificação de erro depois de expedido o despacho decisório, e reconhecer a competência das autoridades julgadores de, a partir deste momento, apreciar a alegação de erro na informação do débito compensado que, desde antes, era admissível mediante pedido de retificação ou de cancelamento da DCOMP

A Contribuinte, por sua vez, assim pleiteia no recurso especial sob apreciação:

Em vista de todo o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, de forma que, seja declarada a improcedência do despacho decisório que deu origem ao presente processo administrativo, com a consequente homologação do PER/DCOMP n.º 16331.49069.300910.1.3.02-5716, ou, subsidiariamente, seja declarada a nulidade das r. decisões a quo, tendo em vista a demonstrada competência da DRJ e do CARF para analisar o mérito da questão.

Diante do exposto, apenas, o pedido subsidiário da Contribuinte pode ser atendido, no sentido de ver sua alegação apreciada nas instâncias administrativas em que foram deduzidas.

Estas as razões para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, com retorno dos autos à DRJ para exame do mérito do pedido.

Em suma, entendo que, de fato, existem limites para que se discutir o débito confessado pelos contribuintes em DCOMP, mas, ante à alegação de erro na transmissão em duplicidade da DCOMP, necessariamente, a discussão transita sobre a discussão da exigibilidade do débito declarado e confessado pelo contribuinte.

No Recurso Voluntário da contribuinte, foi demonstrado o valor devido da CIDE na apuração de abril de 2012, na importância de R\$ 177.389,17, foi objeto de compensação em duas oportunidades, isto é, compensado em duplicidade. Foi elaborada planilha (fl. 175), juntados os contratos de câmbio que atestam a materialidade, a apuração e o valor devido da CIDE, bem como apresentou o comprovante de recolhimento das guias DARF específicas (fls. 176 a 191 do Recurso Voluntário e documentos de fls. 249 a 312).

Na DCOMP que veicula o crédito, observa-se:

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 22310.63771.150512.1.7.02-1206 Situação: homologada
Data de transmissão da DCOMP: 15/05/2012
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 619.110,91
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 830.103,90

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10880-919.730/2015-66	8741	01-04/2012	REAL	15/05/2012	Principal	177.389,17	177.389,17	177.389,17	0,00	0,00	177.389,17	0,00
	10880-919.730/2015-66	1150	21-04/2012	REAL	04/05/2012	Principal	585.925,29	585.925,29	585.925,29	0,00	0,00	585.925,29	0,00
	10880-919.730/2015-66	3426	21-04/2012	REAL	04/05/2012	Principal	66.789,44	66.789,44	66.789,44	0,00	0,00	66.789,44	0,00

No detalhamento da compensação, valores devidos e emissão de DARF (fl. 94), nota-se que a DCOMP final 0499 (segunda compensação da CIDE), diz respeito exatamente ao mesmo valor, tributo e período de apuração:

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 03239.67059.150512.1.3.02-0499 Situação: homologada
Data de transmissão da DCOMP: 15/05/2012
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 132.300,98
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 177.389,15

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10880-920.966/2015-45	8741	01-04/2012	REAL	15/05/2012	Principal	177.389,15	177.389,15	177.389,15	0,00	0,00	177.389,15	0,00

Entendo ser plausível a alegação de transmissão errônea e em duplicidade da segunda DCOMP, o que fatalmente implica na sua não homologação, por ausência de saldo negativo de IRPJ disponível para alocação, bem como em sua cobrança, o que somente deveria ser admitida acaso o tributo seja realmente devido. Contudo, seria temerário, nesse momento, declarar a duplicidade do débito confessado e declarado na DCOMP nº 03239.67059.150512.1.3.02-0499.

Diante de todo o exposto, vislumbro ser o caso de se converter o julgamento em diligência, para que seja analisado pela autoridade competente a alegação de duplicidade dos débitos compensados nas DCOMPs nº 22310.63771.150512.1.7.02-1206 e 03239.67059.150512.1.3.02-0499, tal como alegado pela contribuinte.

Formulo os seguintes quesitos a serem respondidos pela autoridade fiscal, determinando:

- (i) a devolução do processo à unidade de origem;
- (ii) analise a alegação de transmissão em duplicidade dos débitos vinculados às DCOMPs nº 22310.63771.150512.1.7.02-1206 e 03239.67059.150512.1.3.02-0499, cotejando-as com as obrigações acessórias do período (DIPJ, DCTF e as maneiras pelas quais a contribuinte adimpliu o referido tributo);
- (iii) elabore relatório conclusivo sobre a compensação em duplicidade de um mesmo débito tributário, devendo, ainda, intimar a contribuinte, se necessário, para prestar esclarecimentos e apresentar os documentos pertinentes à comprovação do seu direito;
- (iv) dê ciência do relatório acima referido à contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas; e
- (v) apresentada ou não manifestação pela contribuinte, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas