Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.947087/2008-31

Processo nº	10880.947087/2008-31
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-004.891 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	03 de junho de 2020
Recorrente	DHL LOGISTICS (BRAZIL) LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2002
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. COMPETÊNCIA DO CARF.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos ao colegiado de origem. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra o acórdão 1302-001.626, de 03 de fevereiro de 2015, assim ementado e decidido:

> **Acórdão recorrido: 1302-001.626**
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2002
>
> PER/DCOMP. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.
>
> A admissibilidade do recurso voluntário em face de decisão não homologatória de compensação limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado. Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.
>
> *Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, nos termos do relatorio e votos que integram o presente julgado.*

Cientificada em 12 de maio de 2015, a contribuinte opôs embargos de declaração em 15 de maio de 2015, os quais foram rejeitados pelo despacho de fls. 255/256. Cientificado em 27 de outubro de 2015 (fl. 262), o contribuinte então interpôs recurso especial em 11 de novembro de 2015.

O presente processo trata de Declaração de Compensação (DCOMP) homologada apenas parcialmente, por conta da insuficiência de crédito. Alega o sujeito passivo que incorreu em erro ao apresentar duas DCOMPs, literalmente idênticas, tendo por objeto exatamente o mesmo crédito e os mesmos débitos. Informa que a primeira DCOMP foi homologada, e que na segunda DCOMP, que é objeto do presente processo, foi apurada insuficiência do crédito.

A DRJ concluiu pelo não acolhimento das arguições apresentadas pela contribuinte em sua impugnação, tendo considerado, primeiramente, que eventuais sinais de incongruências requerem a plena comprovação da ocorrência de erro de fato no preenchimento da PER/DCOMP, devidamente fundamentado em prova inequívoca hábil e idônea que autorize elidir o correspondente importe confessado, sem os quais inviabilizam qualquer pretensão que tencione incitar a revisão de ofício dos débitos correlatos aos períodos de apuração em questão. Além disso, asseverou a DRJ que, caso tivesse ficado comprovado o erro de fato alegado, a demanda por sua revisão de ofício exorbitaria a competência legal daquela instância julgadora, complementando que a apreciação de tal pleito incumbiria à unidade administrativa de jurisdição do sujeito passivo.

Por sua vez, a turma *a quo* sequer conheceu do recurso voluntário, também ao argumento de que não seria competente para tal análise. Menciona que se couber revisão de ofício acerca do débito tributário confessado na DCOMP esta deverá ser realizada pela autoridade tributária competente para expedir o aviso de cobrança.

Diante desse cenário, a contribuinte alega divergência jurisprudencial quanto aos paradigmas 3803-003.593 e 3401-001.629, dos quais se destaca:

Documento nato-digital

Acórdão paradigma 3803-003.593

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/05/2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITO CONFESSADO EM DUPLICIDADE. ERRO DE FATO. CANCELAMENTO.

A existência de pendência fiscal da Contribuinte na Receita Federal do Brasil, de contribuição tempestivamente paga, enseja o cancelamento da declaração de compensação transmitida com o intuito de saneá-la. denotando duplicidade na confissão e extinção do débito, uma vez comprovada a identidade dos débitos, por meio da escrita contábil, regular em seus requisitos formais. Em situação tal, deve-se obedecer os princípios da legalidade e da moralidade que regem a Administração Pública Federal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/05/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGÊNCIA. VERDADE MATERIAL SUBSISTÊNCIA EM FACE DA PRECLUSÃO DA PROVA. O processo Administrativo Fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, quanto aos fundamentos fáticos que o sustentam. A identificação de fato que configure de forma clara e pontual a duplicidade de confissão e extinção do crédito tributário resgata a verdade material que não pode ser elidida sob o argumento de preclusão da prova.

Acórdão paradigma 3401-001.629

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/05/2003

PER/DCOMP. DÉBITO CONFESSADO EM DUPLICIDADE. COBRANÇA INDEVIDA. CANCELAMENTO.

Não obstante justificáveis os travamentos e óbices existentes na concepção do Sistema de Compensação de Créditos da Receita Federal do Brasil, de se preteri-los em favor da observância de princípios maiores, como o da verdade material, da legalidade e o da moralidade. No caso, comprovada a indicação de débito do PIS/Pasep de maio de 2003 para compensação em Dcomp que visara "corrigir" ou "cancelar" Dcomp entregue anteriormente, na qual, inclusive, fora indicado o mesmo débito do PIS/Pasep de maio de 2003 e que teve sua compensação homologada, é de se cancelar a exigência originada de Despacho Decisório que não conseguiu, dada a "análise" eletrônica" que o precedeu, "enxergar" o equívoco da interessada.

Trechos do voto condutor:

> As informações e documentos trazidos aos autos pela Recorrente, ainda que em fase do Recurso Voluntário, não deixam nenhuma dúvida quanto a interessada: 1º) ter pago, de fato, além do devido, em relação ao PIS/Pasep do período de apuração de janeiro de 2003, a importância de R$ 56,23; 2º) ter indicado parte desse pagamento a maior [R$ 52,00] para quitação, mediante Dcomp entregue em 13/08/2003, de parte do PIS/Pasep

Documento nato-digital

> de maio de 2003; 3º) ter agido de forma equivocada ao tentar "consertar" as informações prestadas na referida Dcomp de 13/08/2003, equívoco esse caracterizado pela entrega de outra Dcomp em 24/11/2004, indicando o mesmo débito e o mesmo crédito que já indicada naquela primeira Dcomp; e 4º) estar sendo cobrada de um débito já quitado, neste caso, em face das engrenagens do Sistema de Compensação de Créditos da SRF não possuírem mecanismos para lidar com situações anômalas como essa.
>
> (...)
>
> Vê-se, portanto, como eu já dissera alhures, que a motivação da DRJ para não acolher as pretensões da interessada ou parte delas deveu-se à carência de documentos capazes de atestar o equívoco e demonstrar a improcedência da cobrança de um débito que já se encontra devidamente quitado e que fora "confessado" equivocadamente em duplicidade pela interessada.
>
> (...)
>
> Em face de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a exigência.

Em 4 de março de 2016, a Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento ao recurso especial (fls. 309-313), observando, quanto ao paradigma 3803-003.593:

> Neste caso, apesar de não ter havido a apresentação de duas DCOMPs para um mesmo débito, evidencia-se, também, um erro cometido pela contribuinte ao apresentar Declaração de Compensação visando extinguir determinado débito, mas constituindo um outro, de igual natureza (apresentação indevida, portanto). Vide o excerto abaixo do referido acórdão:
>
> > A solução simples, apenas de alocação manual, foi complicada com a transmissão da DComp utilizando o pagamento que estava disponível. Se, de fato, houve a orientação de servidor para a compensação via DComp, segundo afirma a Recorrente, reconhecendo a dificuldade de poder prová-lo, ela foi despropositada. Só não contavam, nem servidor nem a Contribuinte, que a DComp estava gerando um novo débito para o dito PA.
>
> Mas, ao contrário do acórdão recorrido, o recurso do contribuinte foi conhecido e provido, para determinar que o processo fosse anulado ab initio, cancelando a declaração de compensação controvertida.

Já quanto ao paradigma 3401-001.629, o despacho de admissibilidade destaca:

> Este segundo paradigma é ainda mais eloquente do que o primeiro, ao demonstrar inequivocamente tratar-se de situação bastante similar àquela tratada no âmbito deste processo. Assim como no recorrido, foram apresentadas duas DCOMPs, com mesmos créditos e débitos, gerando uma exigência considerada indevida e, ao final, cancelada pelo colegiado

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, questionando exclusivamente o mérito do recurso.

É o relatório.

Documento nato-digital

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Assim, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir se, no caso de apresentação de duas DCOMPs, com mesmos créditos e débitos, a Turma do CARF é ou não competente para analisar o mérito do recurso – que visa, essencialmente, o reconhecimento do erro e o cancelamento da DCOMP duplicada.

Compreendo que sim.

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).

É verdade que o próprio Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de a própria autoridade administrativa retificar de ofício erros contidos na declaração do sujeito passivo e apuráveis pelo seu exame (*Artigo 147, § 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*"). Mas o fato de a unidade de origem poder reconhecer o erro quando da realização da cobrança do débito não significa que tal proceder seja de competência exclusiva daquela autoridade.

A manifestação de inconformidade está inserida no rito do Decreto 70.235/1972 e, assim como a turma do CARF tem competência para cancelar um débito indevidamente lançado em auto de infração, compreendo que ela também a tem para cancelar um débito erroneamente confessado em DCOMP. Em ambos os casos, estamos no contexto do processo administrativo fiscal e, portanto, no mesmo âmbito de um procedimento de determinação de créditos tributários da União.

Documento nato-digital

A questão foi brilhantemente exposta pela Conselheira Edeli Pereira Bessa em sua declaração de voto no acórdão 9101-004.642, de 15 de janeiro de 2020, que reproduzo abaixo e adoto como razões complementares de decidir.

Em síntese, ser a DCOMP 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, pela 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, pela 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)*

Documento nato-digital

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 pela 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)

Documento nato-digital

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[1]. 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

[1] Lei nº 9.430, de 1996:
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)
[...]
§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
[...]
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; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)
[...]
VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)
IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Documento nato-digital

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 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*

Documento nato-digital

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. *(negrejei)*

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.

Documento nato-digital

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.*

Documento nato-digital

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[2]*, os parâmetros de espontaneidade*

[2] Lei nº 9.430, de 1996:
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)
[...]
§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)
§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pela sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)
§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo.

Documento nato-digital

presentes no Decreto nº 70.235/72[3] e no CTN[4] 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[5]. E esta exigibilidade pode e deve ser avaliada no

---

(Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)
[...]
Lei nº 10.833, de 2003:
Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6o a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.
§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1o, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
§ 5º Aplica-se o disposto no § 2o do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2o e 4o deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à compensação de que trata o inciso I do caput do art. 26-A da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

[3] Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:
I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;
[...]
§ 1° O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.
§ 2° Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.
[4] Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.
[5] CTN (Lei nº 5.172, de 1966):
Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

Documento nato-digital

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[6], 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.

(...)

---

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.
[...]
Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

[6] A título de exemplo, a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 2015, díspõe que o direito de o sujeito passivo pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

Documento nato-digital

No caso, porém, observo que a recorrente requer, no item dedicado aos pedidos de seu recurso especial, o cancelamento do débito em debate.

Compreendo que a análise do mérito do pedido de cancelamento do débito deve ser, primeiramente, efetuada pela turma *a quo*, superando-se o óbice do não conhecimento do recurso especial. Homenageia-se assim o devido processo legal, evitando-se em especial a supressão de instância.

Assim, devem os autos retornar a turma *a quo* para, superado o óbice quanto ao conhecimento do recurso, seja analisado o seu mérito.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto por conhecer e dar parcial provimento ao recurso especial, com retorno dos autos à turma *a quo* para análise do mérito do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Documento nato-digital