Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10882.904788/2008-66

Processo nº	10882.904788/2008-66
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-005.443 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	13 de maio de 2021
Recorrente	SPAAL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DCOMP. PEDIDO DE CANCELAMENTO OU RETIFICAÇÃO.

Apesar de a competência para conhecer de declaração de compensação, bem assim para decidir sobre pedidos de cancelamento ou de retificação, ser da Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio do contribuinte, diante de indícios de cometimento de erros de fato, não podem as autoridades julgadoras permanecerem inertes, e sim impulsionar a devolução para a questão ser apreciada desde o seu nascedouro.

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 à DRJ. Votaram pelas conclusões, quanto ao mérito e por fundamentos distintos, as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial do contribuinte (fls. 196) interposto em face da decisão proferida pela 1ª Turma Extraordinária desta Seção no Acórdão nº 1001-000.605 (fls. 184 e seguintes), na sessão de 07 de junho de 2018, por meio do qual o Colegiado, por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do recurso voluntário, apenas para confirmar a

decisão de primeira instância, que não reconheceu a competência para a apreciação da matéria e que, no mérito, negou-lhe provimento.

O processo trata da Declaração de Compensação n. 42006.48872.140704.1.3.048011, de 14/07/2004, pela qual o contribuinte pretendeu compensar débitos de sua responsabilidade com créditos decorrentes de pagamentos indevidos (IRPJ - PA: 31/12/2003).

O pedido foi indeferido, conforme Despacho Decisório n. 791235016 (fls. 7), que analisou as informações e, apesar de ter localizado o pagamento, constatou que este fora parcialmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte por meio da PER/DCOMP de nº 01612.42009.140704.1.3.042450, razão pela qual houve a homologação parcial do crédito pleiteado.

Com a ciência do despacho, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 9), informando que, por lapso, **deixou de cancelar o valor já contido na outra declaração de compensação**, o que só foi percebido quando do recebimento do referido despacho decisório. Este foi o único argumento apresentado na manifestação.

Em 31 de março de 2014, a 3ª Turma da DRJ de Recife, por unanimidade de votos, não conheceu da manifestação de inconformidade, firme na premissa de que "a competência originária para apreciar declaração de compensação, bem assim para decidir sobre **pedidos de retificação ou cancelamento**, é do Delegado da Receita Federal do domicílio fiscal do contribuinte".

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 44), reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade e pugnando pela aplicação, ao caso, do princípio da verdade material.

Em 07 de julho de 2018, a 1ª Turma Extraordinária desta Seção, por meio do Acórdão n. 1001-000.605, confirmou, por unanimidade de votos, a decisão de piso, declinando da competência para conhecer a matéria veiculada no recurso voluntário.

A Fazenda Nacional teve ciência do acórdão e não apresentou recurso (fls. 188).

Contra a decisão, o contribuinte apresentou recurso especial (fls. 196), alegando dissídio interpretativo em relação a duas matérias, a saber:

a) Competência para decidir sobre pedido de cancelamento de DComp;

b) Duplicidade de pedidos de compensação.

O recurso especial do contribuinte foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 262, que lhe deu seguimento parcial, apenas quanto à matéria "competência para decidir sobre pedido de cancelamento de DComp". Em relação à outra matéria, sobre a duplicidade de pedidos de compensação, o despacho foi definitivo, ante o não cabimento de agravo na hipótese.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 274) ao recurso especial do contribuinte, pugnando pelo seu desprovimento.

Documento nato-digital

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte, ao qual foi dado seguimento parcial pelo despacho de fls. 262 e seguintes, não foi questionado pela Fazenda Nacional.

O despacho de admissibilidade analisou dois paradigmas indicados pela Recorrente, cujas ementas reproduzimos a seguir:

> **Acórdão nº 1201-001.547**
>
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2005*
>
> *CANCELAMENTO DE DÉBITO.*
>
> *Constatada a inexistência do débito, cabe à própria DRF de origem, conforme disposto no inciso XXII do artigo 224 e inciso XI do artigo 302 do Regimento Interno da RFB (anexo da Portaria MF n°. 203, de 14/05/2012), proceder o cancelamento do débito em decorrência de erro no preenchimento de PER/DCOMP.*
>
> **Acórdão nº 1201-001.524**
>
> *ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*
>
> *Ano-calendário: 2003*
>
> *ERRO NO PREENCHIMENTO DE PER/DCOMP. CANCELAMENTO DE DÉBITO.*
>
> *Cabe à própria DRF de origem, conforme disposto no inciso XXII do artigo 224 e inciso XI do artigo 302 do Regimento Interno da RFB (anexo da Portaria MF n°. 203, de 14 /05 /2012), o cancelamento de débito em decorrência de erro no preenchimento de PER/DCOMP.*

Apesar do texto das ementas – que, de fato, convergem com a tese jurídica central do presente caso, no sentido de que compete à DRF de origem o cancelamento da DCOMP em decorrência de erro no seu preenchimento – nos paradigmas indicados os argumentos formulados pelos recorrentes **foram conhecidos** pelos Colegiados, que aceitaram as provas trazidas aos autos, inclusive mediante diligência (no primeiro paradigma), para reconhecer a inexistência do indébito e determinar seu cancelamento pela delegacia de origem.

Verifica-se, portanto, que restou demonstrada a divergência, pois, no presente caso, o recorrido **não conheceu** os argumentos formulados no recurso voluntário, entendendo ser

Documento nato-digital

incompetente para apreciar a matéria, de sorte que negou-lhe provimento (repise-se que o recurso foi parcialmente conhecido, apenas para confirmar a decisão da DRJ).

Assim, entendo que restou demonstrada a divergência e ratifico o despacho de admissibilidade, para conhecer do recurso especial quanto aos paradigmas indicados, posto que estes preenchem os requisitos regimentais de admissibilidade.

2. Mérito

A questão trazida a debate pelo contribuinte diz respeito, exclusivamente, à competência para decidir, no âmbito do processo administrativo fiscal, sobre pedido de cancelamento de Dcomp, decorrente de **preenchimento equivocado**, que só foi constatado **após a ciência do despacho decisório que analisou o crédito pleiteado**.

O recorrido entendeu que essa competência não foi regimentalmente conferida ao contencioso, mas exclusivamente às DRF de origem (conforme arts. 75 e 77 e 87 a 92 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 e art. 302 da Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012).

Por outro lado, aduz a Recorrente, em relação à matéria admitida, que o racional adotado pelo acórdão recorrido tomou como base, apenas, o Regimento Interno da RFB, deixando de apreciar os argumentos e documentos trazidos aos autos, situação que afrontaria os princípios da verdade material, da ampla defesa, da eficiência e da razoabilidade.

Por seu turno, a Fazenda Nacional, em contrarrazões, defende a manutenção da decisão, ante a premissa de que a competência das DRF não pode ser alargada em favor dos órgãos julgadores.

Pois bem.

Conforme tenho decidido no âmbito desta CSRF, entendo merece ser relembrado acórdão de minha relatoria número **9101-004.746,** julgado na sessão de 04 de fevereiro de 2020, em que discorro conforme se segue:

> *(...) é a partir da análise pela unidade de origem do direito creditório apresentado pelo contribuinte, é que ele, após devidamente cientificado, verificou a inconsistência em sua declaração de compensação. Não vejo, in casu, impossibilidade de haver um erro de fato no preenchimento da DCOMP, desde que o contribuinte apresente elementos probantes, no âmbito do julgamento em DRJ, que demonstre o equívoco na respectiva declaração.*
>
> *Resta evidente, portanto, em que pese a intimação prévia de fls. 58 prévia, realizada antes do despacho decisório pela Receita Federal, fato é que a impugnação/manifestação de inconformidade é o momento em que o contribuinte pode fazer prova a seu favor, conforme ditames emanados pelo Decreto nº 70.235/1972. A questão, portanto, é saber se, efetivamente, trouxe o contribuinte algum elemento, seja da sua escrituração, seja na própria DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2003, que tivesse o condão de atestar que sua DCOMP apresentava, apenas mero erro de preenchimento.*
>
> *Com efeito, a legislação é clara ao atribuir ao contribuinte o ônus de comprovar, no prazo e na forma previstos, a liquidez e a certeza dos créditos que pretende compensar. Contudo, desde à época da manifestação de inconformidade, o contribuinte, de forma*

Documento nato-digital

sucessiva, tenta demonstrar ter havido erro no preenchimento, sem, contudo, lograr êxito.

No caso, vislumbrei diversas circunstâncias que levam a concluir pela possibilidade de que, no caso concreto, o crédito alegado seja analisado sob uma perspectiva diversa daquela adotada pelo despacho decisório e pelas decisões que lhe sucederam.

(...)

Conforme dito, há no caso indícios de poder ter havido a ocorrência de um mero erro de fato (ao menos em parte) no preenchimento dos PER/DCOMP aqui analisados, erro o qual o contribuinte tentou, ainda que pela via incorreta (por meio de petição), corrigir ***antes que fosse proferido o Despacho Decisório***.

Não se mostra razoável, portanto, neste contexto, o Despacho Decisório simplesmente analisar o crédito alegado em face da informação equivocada prestada no PER/DCOMP, conduzindo a sua análise para ano calendário distinto daquele que seria o correto.

A providência correta a tomar, neste caso, é o retorno dos autos à instância administrativa, para que seja devidamente analisado o direito creditório alegado nos PER/DCOMP discutidos nos presentes autos em face das alegações do contribuinte, apresentadas desde a fase impugnatória, relativas à ocorrência de erro de fato quanto às informações contidas nos mesmos. Ao mesmo tempo que não se pode concordar com a análise empreendida, tampouco é possível simplesmente reconhecer o direito creditório alegado pelo contribuinte, em face da ausência de elementos sólidos de convicção neste sentido.

Ocorre que, em sede de análise de PER/DComp, qualquer óbice que impeça essa análise do crédito se dê de forma integral, tanto por força de meros erros de declaração, ou decorrentes de situação jurídica impeditiva, provocava o indeferimento integral do pedido, sem que se promovesse investigação acerca da materialidade do direito creditório pleiteado.

Dessa forma, o recurso apresentado contra decisões desse tipo, de forma a configurar matéria controversa a ser analisada de maneira a representar litígio, deve necessariamente se voltar contra o elemento que motivou a autoridade a quo a indeferir o pleito, dando prova de que houve, sim, mera omissão de dados, os meros erros de preenchimento e outros. Resolvidas essas em favor do contribuinte, retornam-se os autos a autoridade de origem para análise do direito, respeitando-se, assim, o referido duplo grau de jurisdição.

Em nossos órgãos julgadores a matéria não carrega muita controvérsia, conforme se observa tanto em nossos tribunais administrativos quanto no Judiciário:

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA – IMPOSSIBILIDADE - ANÁLISE DE MÉRITO EM FACE AO AFASTAMENTO DE PRELIMINAR - Para que não ocorra supressão de instância, afastada a preliminar que impedia a análise do mérito, deve o processo retornar à origem para conclusão do julgamento (Acórdão 102-47696, 1º Conselho de Contribuintes).

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIFERENÇAS ENTRE A DIPJ E PER/DCOMP. ÚNICO FUNDAMENTO PARA INDEFERIR O DIREITO. IMPOSSIBILIDADE. Não é possível se negar o direito à compensação pelo singelo argumento de que o saldo negativo informado em PER/DCOMP é diferente daquele declarado na DIPJ, em especial quando o contribuinte busca comprovar seu direito com a apresentação de argumentos e provas em sede de impugnação. No processo administrativo fiscal, deve-se apurar o crédito a que o contribuinte faça jus, não sendo possível encerra-lo com base em argumentos formais não previstos em lei, em especial

Documento nato-digital

quando não é mais possível se pleitear nova compensação em virtude da superação do prazo qüinqüenal decadencial e por ser vedado o envio de DCOMP com o uso de crédito que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente em outra declaração de compensação.

DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. ***NECESSIDADE DE ANÁLISE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. RETORNO DOS AUTOS COM DIREITO A NOVO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.*** *Em situações em que não se admitiu a compensação preliminarmente com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, a unidade de origem deve proceder à análise do mérito do pedido, verificando a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total. (Acórdão CARF nº 1102001.107, 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 7 de maio de 2014).*

REsp 43.359-SP (DJ 7/4/1997)

PROCESSUAL CIVIL. PROCESSO EXTINTO EM PRIMEIRO GRAU POR ILEGITIMIDADE DA PARTE PASSIVA. PRELIMINAR AFASTADA PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA, COM POSTERIOR APRECIAÇÃO DO MÉRITO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA CONFIGURADA. PRECEDENTES. RECURSO PROVIDO.

II – Se a juíza de primeiro grau extingue o processo por ilegitimidade da parte passiva (art. 267, VI, segunda parte do CPC), é vedado ao tribunal de apelação adentrar no mérito da causa, sob pena de supressão de instância. Deve tão-somente, após afastar a preliminar de ilegitimidade da parte, determinar a remessa dos autos à origem, a fim de que o juiz de primeiro grau prossiga no julgamento do feito.

III – Precedentes do STJ:REsp 57.623-MG, REsp 11.747-SP, REsp 1.418-MA e REsp 28.515-RJ.

IV – Precedentes do STF: RE 66.331-PR, RE81.736-PR e RE 106.124-SC – EDcl.

V – Recurso especial conhecido e provido para cassar a parte do acórdão do TJSP relativa ao mérito, bem como determinar a remessa dos autos a origem, a fim de que o juiz de primeiro grau prossiga no julgamento."

Resp 131.296 (DJ 12/4/1999)

"PROCESSUAL. CIVIL. PRINCÍPIO DEVOLUTIVO. EXTENSÃO. SENTENÇA QUE ACOLHE PRELIMINAR. EXAME DO MÉRITO PELO TRIBUNAL. IMPOSSIBILIDADE. VULNERAÇÃO DA REGRA ***TANTUM DEVOLUTUM QUANTUM APPELLATUM.*** *ARTS. 128, 460 E 515 DO CPC. DOUTRINA. PRECEDENTE. RECURSO PROVIDO.*

I – A extensão do pedido devolutivo se mede pela impugnação feita pela parte nas razões do recurso, consoante enuncia o brocardo latino ***tantum devolutum quantum appellatum.***

II – A apelação transfere ao conhecimento do tribunal a matéria impugnada, nos limites dessa impugnação, salvo as examináveis de ofício pelo juiz. Se a sentença acolhe preliminar de extinção do processo (na espécie ilegitimidade ativa ***ad causam)****, não pode o Tribunal, desconsiderando as razões da apelação, deixar de examina-la e adentrar o mérito da causa, que, inclusive, não fora objeto de suscitação no recurso."*

"RESP - RECURSO ESPECIAL – 96270- SP

PROCESSUAL CIVIL - PRESCRIÇÃO - FUNDO DE DIREITO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - REAJUSTE - SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL - DEC. 20910/32

Documento nato-digital

ART. 1º - CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL ART. 515.

Afastada a prescrição cuja preliminar foi acolhida em primeiro grau, não pode o Tribunal, no julgamento da apelação, enfrentar o mérito da demanda propriamente dito, de vez que a matéria impugnada cujo exame foi devolvido ao órgão "ad quem" se restringiu ao tema da prescrição, logo, ao afastá-la, deveria o eg. Tribunal de Justiça ter ***determinado a remessa dos autos à primeira instância, a fim de ser julgado o mérito da ação*** *quanto à prestação dos servidores, em observância ao disposto no art. 515 do CPC, que traduz o princípio "tantum devolutum quantum appellatum". (grifei)*

O entendimento exarado acima, por sua vez, encontra-se hoje positivado por meio do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2/2016:

(...)

Procedimento de reconhecimento de crédito do sujeito passivo em que houve decisão em julgamento administrativo que apenas analisou questão preliminar e não adentrou no mérito da lide.

10. O Pedido de Restituição, Ressarcimento e Reembolso (PER) e a Declaração de Compensação (Dcomp) são processados pelo programa PER/Dcomp. A primeira fase (de formulação e apreciação do pleito) tem início com a provocação do contribuinte e a análise da Delegacia da Receita Federal (DRF), da qual pode resultar o reconhecimento do direito creditório ou sua negação e, quanto à Dcomp, pode ser (conforme a situação) "homologada" ou "não homologada" (total ou parcial), ou ser considerada "não declarada". Da decisão da DRF que indeferiu o PER ou que não homologou a Dcomp, é cabível manifestação de inconformidade para seguir o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, nos termos dos §§ 9º e 11 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 10. Foi nesse contexto de PER/Dcomp, exclusivamente, o espectro de aplicação do entendimento contido nos itens 61 a 80 do Parecer Normativo RFB nº 8, de 2014. Contudo, considerando-se ter havido dúvidas quanto ao alcance de aplicação do seu entendimento, entendeu-se por bem delimitar melhor esse ponto. Não se trata de novo entendimento, uma vez que os processos administrativos de reconhecimento de direito creditório têm um escopo distinto daqueles que visam constituir o crédito tributário, a despeito de ambos estarem englobados pelo rito do Decreto nº 70.235, de 1972, e serem denominados "processo administrativo fiscal".

10.1. No caso de um PER, geralmente vinculado a uma Dcomp que extingue o débito do contribuinte a depender de homologação (situação mais comum), o que se discute não é se o contribuinte deve aquele valor que o Fisco tinha dito que devia ou se realizou aquela conduta objeto de sanção, mas sim se ele possui aquele crédito com a Fazenda Pública. Em outras palavras: a Fazenda Pública possui aquela dívida com o cidadão e naquele valor por ele informado?

10.2. Quando a Dcomp é apresentada, o contribuinte informa qual é o crédito que possui com a Fazenda e qual é o seu valor, compensando-o com o seu débito, com o reconhecimento do crédito exatamente naquele valor.

10.3. Se a Fazenda Pública fizer despacho decisório não homologando a compensação por uma questão prejudicial (inclusive prescrição), não há que se analisar se o valor estaria correto. Ela não homologou o valor total apresentado. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, tivesse que fazer um despacho dizendo que se a questão prejudicial não ocorresse qual seria o valor a ser homologado parcialmente. Note-se que a vinculação da Dcomp é com aquele valor e a Fazenda já se pronunciou não homologando todo ele.

11. Considerando a não homologação de uma Dcomp como um procedimento administrativo que envolve diversos atos, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar se ela deve aquele valor apresentado. Além de se chegar

Documento nato-digital

a tal interpretação do instituto do reconhecimento de crédito em processo administrativo fiscal, merece destaque a indisponibilidade do interesse público.

11.1. Isso porque o regime jurídico administrativo se assenta em dois princípios fundamentais: a indisponibilidade do interesse público e supremacia do interesse público sobre o privado. É em decorrência do primeiro que a Administração Pública possui a supremacia do segundo. Não significa que haja relação de hierarquia entre o particular e a Administração, mas sim que como esta última trata de assuntos difusos, ela não pode dispô-los a seu bel-prazer. É por isso que em diversas situações o ideal é se falar em dever-poder da Administração, e não o contrário. Ela tem o dever de defender o interesse público e apenas por isso tem o poder denominado exorbitante.

11.2. Mais especificamente sobre a indisponibilidade do interesse público, Celso Antônio Bandeira de Mello assim a explica: A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade – internos ao setor público -, não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los – o que é também um dever na estrita conformidade do que predispuser a intentio legis. (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 76).

11.3. Como viga-mestra da atuação administrativa, a indisponibilidade do interesse público deve sempre permeá-la. Evidente que ela não pode prevalecer contra disposição legal expressa (afinal, o princípio da legalidade faz parte dessa indisponibilidade), mas ela se sobrepõe a institutos formais, como a preclusão processual, quando não estão expressos na legislação para determinado caso. Nessa linha, tem-se a seguinte manifestação jurisprudencial: "Na hipótese dos autos, em virtude da indisponibilidade do interesse público, não se opera a preclusão da Fazenda Pública em demonstrar eventual excesso executivo". (AI nº 2004.04.01.023729-4/PR, Rel. Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria, DJU 29/06/2005). (grifou-se)

11.4. No presente caso, se o despacho decisório inicialmente não homologou a compensação ***por uma questão prejudicial*** *(incluindo-se a prescrição) e, após trâmite do PAF decide-se essa controvérsia, não há obrigatoriedade de posteriormente homologar a Dcomp se o crédito alegado pelo sujeito passivo, por outro motivo de mérito, não existe (****ou mesmo que ele exista, mas não no valor alegado****).*

11.5. Esse raciocínio não significa vulnerar as decisões provenientes do PAF. É evidente que aquela controvérsia jurídica decidida pelos órgãos julgadores não pode ser modificada. A indisponibilidade do interesse público, contudo, não pode permitir o reconhecimento de uma dívida pública em um valor incorreto e cujo mérito (a questão de fundo) nem foi analisado pela Administração Pública.

12. Sobre a ocorrência de eventual decadência para a Administração Pública não homologar a Dcomp, ressalte-se que o primeiro despacho decisório já não homologou a compensação feita. Após esse momento, independentemente do resultado do julgamento administrativo, somente poderia se falar em algum prazo caso se aceite a prescrição dita intercorrente, o que não é o caso no âmbito da RFB e da PGFN e também do Judiciário.

12.1. O art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que "o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação". Quando a Delegacia da Receita Federal analisa a Dcomp e não homologa a compensação feita, seja a que título for, não há mais o que se falar em prazo decadencial. O "pedido inicial" do procedimento da PER/Dcomp é o pedido de reconhecimento de um crédito num valor certo com a concomitante compensação com um débito do contribuinte com a Fazenda. Nesse momento o débito (ou o crédito tributário) está extinto sob condição resolutória. Se a

Documento nato-digital

> *DRF não homologa a compensação pelo pedido da restituição já ter prescrito, por exemplo, o despacho é líquido: ele não homologa o valor total apresentado. O crédito não está mais extinto: ele passa, nesse momento, a ser exigível.*
>
> *Conclusão*
>
> *16. Com base no exposto, conclui-se a) inexiste recurso contra a liquidação pela unidade preparadora de decisão definitiva no processo administrativo fiscal julgando parcialmente procedente lançamento, tendo em vista a coisa julgada material incidente sobre esta lide administrativa, sem prejuízo da possibilidade de pedido de revisão de ofício por inexatidão quanto aos cálculos efetuados; b) exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório,* ***incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso*** *(matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado),* ***cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972****, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;(grifei)*

Assim, dado que estão ainda pendentes de apreciação os elementos trazidos pelo contribuinte, desde à época da prolação do despacho decisório, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial, objetivando o retorno dos autos à DRJ, para análise das questões ora suscitadas.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanhei a I. Relatora em suas conclusões, e também dar provimento parcial ao recurso especial da Contribuinte, por adotar os seguintes fundamentos para decidir a questão posta nestes autos, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 9101-004.767:

> No exame da legislação de regência, porém, não se identificam os limites ao contencioso administrativo acima fixados. Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, na redação à época da instauração do presente litígio:
>
> > Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

Documento nato-digital

§ 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)

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

Documento nato-digital

> Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> § 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º**, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação**. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> § 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> § 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> § 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)
>
> [...]
>
> § 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)
>
> [...] *(negrejou-se)*

As alterações promovidas a partir da edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, prestaram-se a conferir caráter extintivo à DCOMP, impedindo a exigência de débitos nela informados antes de desconstituída a compensação mediante a edição de ato de não-homologação ou de não-declaração da DCOMP. De outro lado, também atribuíram a esta declaração o caráter de confissão de dívida relativamente aos débitos compensados. Ou seja, por meio da DCOMP o sujeito passivo não só afirma a existência de um direito creditório passível de compensação, como também confessa crédito tributário que, concomitantemente, extingue com a compensação declarada.

O ato de não-homologação, por sua vez, também é complexo, declarando a inexistência total ou parcial do direito creditório, ou mesmo a existência do direito creditório, mas sempre restabelecendo a exigibilidade total ou parcial do débito compensado, tendo como decorrência a cobrança do valor a descoberto e a sua eventual inscrição em Dívida Ativa da União, na forma do art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Do ponto de vista acusatório, o questionamento administrativo, em regra, se prenderá a aspectos do direito creditório informado na DCOMP, ou a critérios para sua atualização e imputação, muito embora seja também possível negar homologação à compensação se indicado débito vedado pela legislação[1]. Contudo, fato é que o ato de 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)
[...]

Documento nato-digital

não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

E, diante deste ato multifacetado, o art. 74, §9º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, permite, genericamente, que o sujeito passivo apresente manifestação de inconformidade para contestar a "não-homologação da compensação", sem restringir este litígio à definição do direito creditório, ou excluir a discussão quanto à exigibilidade do débito compensado. Na sequência, o §11 do mesmo dispositivo confere suspensão de exigibilidade *ao débito objeto da compensação*, sem demandar, para tanto, contornos específicos dos recursos administrativos.

Regulamentando o processo administrativo sobre matérias de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Decreto nº 7.574, de 2011, nada inovou:

> Art. 119. É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no art. 110, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 9º , incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17).
>
> § 1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 10, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).
>
> § 2º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o **caput** e o § 1º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 (Título II deste Regulamento), e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 11, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17).

Nestes autos, porém, a autoridade julgadora de 1ª instância argumenta que:

> As alterações pretendidas não podem ser entendidas como mero erro de preenchimento. O interessado introduz matéria nova e que, assim, não pode ser conhecida neste momento processual.
>
> A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN n° 600/2005).

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

> Eventual pedido de retificação ou cancelamento do PER/DCOMP não pode ser apreciado neste momento processual, no qual já foi denegada a compensação. Tal análise não se insere no rol de competências das Delegacias de Julgamento.

De fato, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, assim dispunha à época da edição do ato de não-homologação em debate:

> Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação
>
> Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.
>
> Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.
>
> **Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.**
>
> Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 59.
>
> Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.
>
> Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.
>
> Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.
>
> Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.
>
> Desistência de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Compensação
>
> **Art. 62. A desistência do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF do Pedido de Cancelamento gerado a partir**

Documento nato-digital

> **do Programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário (papel), mediante a apresentação de requerimento à SRF, o qual somente será deferido caso o Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.**
>
> **Parágrafo único. O pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação.** *(negrejou-se)*

Contudo, referido ato normativo apenas estabelece limites para a retificação ou cancelamento da DCOMP por ação exclusiva do sujeito passivo, inclusive no que se refere ao cômputo tardio de débitos originalmente não compensados. Em momento algum afirma irretratável a confissão veiculada na declaração depois de expedido o despacho decisório ou intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação, caso a pretensão seja de cancelamento da DCOMP.

Significa dizer que a retificação espontânea da DCOMP somente é possível enquanto a declaração se encontra pendente de decisão administrativa, e se não destinada à inclusão de débito antes não compensado, e que o pedido de cancelamento somente pode ser deferido se ainda não intimado o sujeito passivo acerca da compensação. Ultrapassados estes marcos temporais, e concluindo-se pela não-homologação ou não-declaração da DCOMP, as alterações da compensação declarada deverão ser veiculadas por meio dos recursos administrativos previstos contra aqueles atos administrativos e avaliadas pelas autoridades competentes para seu julgamento.

No mesmo sentido, embora com alguns aperfeiçoamentos, são as orientações atualmente vigentes acerca de retificação ou cancelamento de DCOMP, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017:

> DA RETIFICAÇÃO E DO CANCELAMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
>
> Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.
>
> Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.
>
> Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação **poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador**.
>
> Parágrafo único. **A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios**.
>
> Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

Documento nato-digital

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**

Documento nato-digital

> **passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório** proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso. *(negrejou-se)*

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP[2], os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235, de 1972[3] e no CTN[4] foram incorporados ao ato normativo para excluir a

---

[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.
(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.

Documento nato-digital

possibilidade de o sujeito passivo desconstituir a infração depois de iniciado o procedimento fiscal para sua verificação. Assim, são ineficazes, para fins de exclusão da responsabilidade por infrações, as condutas de retificar ou cancelar a DCOMP depois de o sujeito passivo ter sido intimado para apresentação de documentos comprobatórios da restituição, ressarcimento ou reembolso pleiteados, bem como da compensação declarada.

Isso não significa, porém, que um débito compensado, mesmo inexistente, será necessariamente cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de intimado para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. A legislação somente impede a exclusão da penalidade prevista para a inobservância das vedações à apresentação de DCOMP, mas o tributo permanece sendo obrigação decorrente de lei, e dependente da ocorrência do fato gerador e da sua regular constituição, para ser exigível[5]. E esta exigibilidade pode e deve ser avaliada no contencioso administrativo especializado quando há recurso administrativo previsto em lei contra o ato do qual resulta sua exigibilidade, e o recurso foi regularmente aviado pelo sujeito passivo.

Entender de forma diversa, no sentido de não ser possível a discussão quanto à existência do débito compensado no âmbito do litígio em torno do ato de não-homologação da compensação, conduziria não só à conclusão de que, em casos semelhantes ao presente, deveriam ser analisados os argumentos do sujeito passivo acerca do direito creditório utilizado na DCOMP, como também resultaria na situação de, caso revertida a não-homologação por reconhecimento do direito creditório no contencioso administrativo, surgir, potencialmente, um indébito pela liquidação, por compensação, de um débito inexistente, remetendo o sujeito passivo à inauguração de um novo procedimento para recuperação deste crédito, em clara afronta aos princípios da razoabilidade e da eficiência administrativa.

É certo que os instrumentos processuais podem ser manejados pelo sujeito passivo para alcançar vantagens indevidas. A alegação de inexistência ou excesso de débito compensado, poderia ser veiculada, por exemplo, em momento no qual a desconstituição do valor confessado não mais pudesse ser revertida, ou mesmo verificada a sua apuração, em razão do decurso do prazo decadencial, dado este ter o fato gerador do tributo como referencial para definição do seu termo inicial, enquanto o prazo para não-homologação da compensação é definido a partir da data de apresentação ou retificação da DCOMP, sendo que a compensação pode ser declarada anos depois da ocorrência do fato gerador do débito compensado. Todavia, estas circunstâncias devem ser aferidas e enfrentadas em cada caso concreto[6], e não podem ser invocadas para excluir a análise de pleitos que podem ser legítimos, negando-se qualquer possibilidade de discussão administrativa acerca do débito compensado.

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.

§ 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

> Em suma, se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, quer eles se refiram à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em DCOMP, quer eles se refiram à inexistência ou excesso do débito compensado.
>
> Observe-se, porém, que a Contribuinte pleiteia o conhecimento e declaração de procedência de seu recurso especial, mediante reforma do *v. acórdão recorrido, para reconhecer a inexistência do débito referente ao IRPJ, relativo ao período de Janeiro/2004, determinando o seu cancelamento, ou, subsidiariamente, para que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido e determinada a remessa dos autos à apreciação do mérito da defesa e se manifeste, conclusivamente, após a conversão do feito em diligência, se necessário for, sobre a liquidez e certeza do suposto débito*.
>
> Ausente manifestação das instâncias administrativas precedentes acerca das alegações da Contribuinte de inexistência do débito compensado, não é possível, nesta instância especial, decidir esta questão. De outro lado, a declaração de nulidade do acórdão recorrido ensejaria o retorno dos autos do Colegiado *a quo* para nova apreciação do recurso voluntário, com a possibilidade de renovação da mesma decisão ora questionada.
>
> Assim, solucionando o dissídio jurisprudencial suscitado, o acórdão recorrido deve ser reformado em suas premissas de decisão, com o consequente retorno dos autos para manifestação acerca do mérito da defesa, não só em relação à inexistência do débito compensado, como também, caso esta alegação não se confirme, quanto às justificativas apresentadas pela Contribuinte acerca da não localização do DARF que originara o indébito compensado. Contudo, considerando que o Colegiado *a quo* endossou a negativa de competência antes deduzida pela autoridade julgadora de 1ª instância, a esta devem ser remetidos os autos para a apreciação das alegações da Contribuinte.
>
> Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, com retorno dos autos à DRJ de origem.

Também aqui, na medida em que a objeção à análise das alegações da Contribuinte teve início no julgamento da manifestação de inconformidade, os autos devem retornar à DRJ de origem.

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

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Documento nato-digital