



Processo nº 10980.911416/2010-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-005.683 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente FORCECAR AUTO PECAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

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

Se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, tanto no que diz respeito à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em Declaração de Compensação - DCOMP, como em relação à inexistência ou excesso do débito compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

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

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

Relatório

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

A contribuinte acima identificada apresentou, em 03/11/2010, manifestação de inconformidade de fls. 05/06, discordando do Despacho Decisório exarado pela DRF/Curitiba (fl. 02), que não homologou a compensação declarada.

Em 17/01/2007, a manifestante solicitou compensação de débito no valor original de R\$ 8.296,85, referente a IRPJ (código 5993), do PA Dez/2006, com vencimento em 31/01/2007, com crédito no valor original de R\$ 8.046,60, relativo ao recolhimento efetuado em 29/09/2006, no valor total de R\$ 17.446,68, com o mesmo código, inicialmente informado no PER/DCOMP nº 26138.52284.170107.1.3.04-8974 (fls. 17/20 e 23/27).

O pedido foi formalizado mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Restituição/Compensação (PER/DCOMP), sob o nº 29364.59823.170107.1.3.04-4870.

O Despacho Decisório de fl. 02, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba, em 05/10/2010, do qual tomou ciência em 14/10/2010 (fl. 04), não homologou a compensação, considerando a inexistência do crédito.

Consta ainda no Despacho Decisório que "A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP."

Por intermédio da manifestação de inconformidade, a interessada argumenta:

DOS FATOS

Em virtude de inconsistência entre a DCTF do 2º Semestre/2006 e a PER/DCOMP supra mencionada, no que diz respeito ao crédito pleiteado de IRPJ (5993) por pagamento indevido ou a maior de R\$ 8.050,00 não foi homologada a declaração de compensação alegando-se inexistência do crédito suficiente para compensação, no entanto, diante do recolhimento antecipado do imposto em montante suficiente para quitação do débito a cobrança do valor em questão gerará uma obrigação principal em duplicidade.

DO DIREITO

DA PRELIMINAR

O valor pleiteado refere-se à estimativa do IRPJ a ser compensado com o Saldo a Recolher do Imposto apurado DIPJ/2007 conforme demonstrado:

Recolhimento			Compensação		Débitos Apurados		Saldo a Recolher
Código	PA	Valor	Origem	Valor	Origem	Valor	
5993	31/12/2006	5.794,44			Estimativa	5.794,44	
5993	28/02/2006	2.952,62			Estimativa	2.952,62	
5993	31/03/2006	5.895,08			Estimativa	5.895,08	
5993	30/04/2006	2.949,33			Estimativa	2.949,33	
5993	31/05/2006	4.610,98			Estimativa	4.610,98	
5993	30/06/2006	3.629,70			Estimativa	3.629,70	
5993	31/07/2006	4.065,65			Estimativa	4.067,65	
5993	31/08/2006	17.446,68			Estimativa	17.446,68	
5993	30/09/2006	15.309,39			Estimativa	15.309,39	
5993	31/10/2006	7.990,37			Estimativa	7.990,37	
5993	30/11/2006	10.740,55			Estimativa	10.740,55	
5993	31/12/2006	7.450,80			Estimativa	7.450,80	
2456	2006	101.456,29	IRRF	2.879,27	DIPJ2007	193.491,60	
		Totais 190.291,89		2.879,27		193.491,60	320,44

DO MÉRITO

A empresa apurou um débito de R\$ 193.491,60, recolheu aos cofres públicos, mediante DARF(s) para liquidação deste débito a importância de R\$ 190.291,89 e compensou R\$ 2.879,27 provenientes de retenção na fonte sobre rendimentos de aplicações Financeiras, restando tão somente a correção dos créditos indevidos a ser liquidada de sua obrigação principal perante a União, ainda que a Declaração de Compensação não tenha sido homologada, conforme demonstrado resumidamente abaixo:

Débito Apurado DIPJ 2006..... 193.491,60

Recolhimentos Efetuados mediante DARF(s)..... (190.291,89)

Compensação IRRF s/Rendimentos de Aplicações..... (2.879,27)

Saldo Recolher do IRPJ..... 320,44

(....)

Em sessão de 20/09/2018, a DRJ/SPO julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte. Nos fundamentos do voto do relator (fls. 61/62 do e-processo):

Conforme sistemas da RFB, no que tange ao crédito informado no presente PER/DCOMP, no valor de R\$ 8.046,60, referente ao recolhimento no valor de R\$ 17.446,68, efetuado em 29/09/2006, com o Código 5993, verifica-se que o valor integral do DARF encontra-se alocado ao débito de IRPJ do PA Ago/2006, conforme informado pela interessada em DCTF (fls. 44/46), sem saldo disponível (fl. 47).

As alegações trazidas na manifestação nada esclarecem em relação ao crédito objeto da presente DCOMP.

Nessas circunstâncias, não comprovada, com documentação hábil, idônea e suficiente, a existência de crédito líquido e certo, incabível o reconhecimento do direito creditório pleiteado no PER/DCOMP.

Quanto ao débito informado na declaração de compensação, alega a interessada que houve recolhimento antecipado do imposto em montante suficiente para quitação do débito objeto de cobrança, referente ao valor não homologado, podendo gerar uma

obrigação principal em duplicidade, entretanto, não traz comprovação suficiente para tal afirmação.

Conforme pesquisas nos sistemas da RFB, verifica-se que o débito de IRPJ, de código 5993, referente ao mesmo PA (Dez/2006) e vencimento (31/01/2007), encontra-se sem saldo devedor (fls. 39/40). O recolhimento, no valor de R\$ 7.450,80, efetuado em 31/01/2007, foi alocado, conforme informado pela interessada em DCTF (fls. 48/49 e 55/56).

Entretanto, consta na DIPJ/2007 retificadora, entregue em 27/10/2010, Imposto de Renda a Pagar, referente ao PA Dez/2006, o valor de R\$ 109.315,53 (fls. 30 e 36).

Assim, uma vez constatada a divergência de valores entre DCTF e DIPJ em relação ao valor do débito, resta prejudicada a prova da inexistência do débito, conforme alega a interessada.

Cabe esclarecer que se a manifestante tivesse retificado a DIPJ, conforme valores constantes em DCTF, mesmo após ciência do Despacho Decisório de fl. 02, este julgado poderia considerar comprovada a argumentação de inexistência do débito.

Quanto ao PER/DCOMP inicial nº 26138.52284.170107.1.3.04-8974, o processo nº 10980.901018/2011-59 atribuído à DCOMP encontra-se encerrado, apesar de não homologada a compensação, e o Despacho Decisório não foi emitido por dispensa de recolhimento dos débitos declarados, conforme consta no sistema PER/DCOMP e no Extrato do Processo de cobrança nº 10980.901164/2011-84 (fls. 28/29 e 42/43).

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do qual alega em síntese (fls. 71/48 do *e-processo*):

O PER/DCOMP em tela encontra-se nas fls. 17/20 do PAF, e teve como objeto a compensação de um suposto crédito de IRPJ pago a maior no mês 10/2006 (competência 09/2006), com o débito de IRPJ com vencimento em 01/2007 (competência 12/2006).

Acontece, ilustres julgadores, que, inobstante a transmissão do PER/DCOMP na época por equívoco, a verdade é que a empresa não realizou qualquer compensação de valores. Os DARF do IRPJ devido em 12/2006, bem como o ajuste anual (Lucro Real do ano de 2006), foram pagos pela empresa, conforme comprovantes anexados neste ato.

A DIPJ consta das fls. 23/46 deste PAF.

O fato é, portanto, que a empresa por um equívoco de procedimento interno, simplesmente deixou de cancelar o PER/DCOMP, que não teve nenhum efeito prático, não tendo representado a supressão do pagamento de quaisquer tributos.

Em outras palavras, apesar de a empresa ter solicitado a compensação, não fez uso dela, tendo recolhido normalmente o IRPJ do ano de 2006:

Competência	Valor apurado	Valor pago (DARF)
jan/2006	R\$ 5.794,44	R\$ 5.794,44
fev/2006	R\$ 2.592,62	R\$ 2.592,62
mar/2006	R\$ 5.895,08	R\$ 5.895,08
abr/2006	R\$ 2.949,33	R\$ 2.949,33
mai/2006	R\$ 4.610,98	R\$ 4.610,98
jun/2006	R\$ 3.629,70	R\$ 3.629,70
jul/2006	R\$ 4.065,65	R\$ 4.065,65
ago/2006	R\$ 17.446,68	R\$ 17.446,68
set/2006	R\$ 15.309,39	R\$ 15.309,39
out/2006	R\$ 7.990,36	R\$ 7.990,36
nov/2006	R\$ 10.740,56	R\$ 10.740,56
dez/2006	R\$ 7.450,80	R\$ 7.450,80
TOTAL (estimativa)	R\$ 88.835,59	R\$ 88.835,59
IRRF*	R\$ 2.789,27	R\$ 2.879,27
Ajuste anual	R\$ 101.456,29	R\$ 101.456,29
TOTAL (global)	R\$ 193.491,60	R\$ 193.171,15

*A diferença no IRRF decorre de erro de digitação na DIPJ. O valor recolhido foi maior.

Todos os comprovantes de pagamento estão anexos a este recurso.

Abaixo extrai-se da DIPJ:

Discriminação	Dezembro
FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA	
Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução	
01.Base de Cálculo do Imposto de Renda	869.966,41
IMPOSTO DE RENDA APURADO	
02.À Aliquota de 15%	130.494,96
03.Adicional	62.996,64
04.Diferença do IR Devida pela Mudança de Coeficiente s/ Receita Bruta	0,00
DEDUÇÕES	
05.(-)Deduções de Incentivos Fiscais	0,00
06.(-)Imp. de Renda Devido em Meses Anteriores	81.386,80
07.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte	2.789,27
08.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	0,00
09.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	0,00
10.(-)IR Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Pùb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
11.(-)Imp. de Renda Pago s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00
12. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	109.315,53
13. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP	0,00

* O saldo da linha 12 (IMPOSTO DE RENDA A PAGAR = R\$ 109.315,53) corresponde ao valor do ajuste anual (R\$ 101.456,29) mais o valor recolhido por estimativa, referente a 12/2006 (R\$ 7.450,80). A diferença (R\$ 408,44) corresponde aos R\$ 320,45 recolhidos a menor, mas a diferença decorrente do erro de digitação na linha 07 (R\$ 90,00).

Nesse cenário, verifica-se que a empresa recolheu efetivamente o total de R\$ 193.171,15, DARF anexos, e, ainda que tenha sobrado um saldo devedor de R\$ 320,45, não realizou as compensações constantes do PER/DCOMP que originou o crédito tributário.

Pugna portanto pelo acolhimento deste recurso, para, reformando a decisão ora recorrida, anular o crédito tributário objeto deste processo administrativo fiscal, determinando, se assim entender, de maneira supletiva, a anulação do PER/DCOMP nº 29364.59283.170107.1.3.0-4870.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 19/03/2020 (fls. 65 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 16/04/2020 (fls. 68 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

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

Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, ainda em sua primeira manifestação nos autos o contribuinte alega que o débito confessado na presente PER/DCOMP seria inexistente, motivo pelo qual solicita o seu cancelamento. Não custa reiterar que o crédito informado na presente PER/DCOMP – o qual o contribuinte sequer discute sua liquidez e certeza – seria decorrente de um suposto pagamento a maior da estimativa, ao passo que o débito o qual se pretende compensar seria também de estimativa referente ao mesmo ano calendário do crédito alegado.

A instância *a quo*, em que pese ter verificado que o débito de estimativa o qual se pretendia compensar estivesse realmente quitado via recolhimento de um DARF, deixou de

concordar com o alegado pelo contribuinte pelo fato de constar da DIPJ retificadora um débito em montante superior daquele recolhido, veja-se mais uma vez o que afirma a instância *a quo* (fls. 61 do *e-processo*):

Conforme pesquisas nos sistemas da RFB, verifica-se que o débito de IRPJ, de código 5993, referente ao mesmo PA (Dez/2006) e vencimento (31/01/2007), encontra-se sem saldo devedor (fls. 39/40). O recolhimento, no valor de R\$ 7.450,80, efetuado em 31/01/2007, foi alocado, conforme informado pela interessada em DCTF (fls. 48/49 e 55/56).

Entretanto, consta na DIPJ/2007 retificadora, entregue em 27/10/2010, Imposto de Renda a Pagar, referente ao PA Dez/2006, o valor de R\$ 109.315,53 (fls. 30 e 36).

Assim, uma vez constatada a divergência de valores entre DCTF e DIPJ em relação ao valor do débito, resta prejudicada a prova da inexistência do débito, conforme alega a interessada.

Cabe esclarecer que se a manifestante tivesse retificado a DIPJ, conforme valores constantes em DCTF, mesmo após ciência do Despacho Decisório de fl. 02, este julgado poderia considerar comprovada a argumentação de inexistência do débito.

Com efeito, ao que parece, o contribuinte equivocou-se, para além da transmissão da presente PER/DCOMP, também no preenchimento de sua DIPJ retificadora. E isto parece ficar bastante claro ao verificar-se pelas próprias telas do sistema SIEF que o débito de estimativa do período em análise nos presentes autos seria realmente aquele informado em defesa, cujo recolhimento se deu por meio de DARF.

Por tal razão, entendemos que houve um duplo equívoco, o que, todavia, não impede que o débito em questão seja analisado pela Unidade de Origem para fins de confirmação da sua existência ou não.

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

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

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

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

COMPENSAÇÃO. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE. Se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, tanto no que diz respeito à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em Declaração de Compensação - DCOMP, como em relação à inexistência ou excesso do débito compensado. (**Processo n.º 15374.938959/2008-12. Acórdão n.º 9101-004.767. Sessão de 06/02/2020**)

Nos fundamentos do voto da relatora:

No exame da legislação de regência, porém, não se identificam os limites ao contencioso administrativo acima fixados. Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, na redação à época da instauração do presente litígio:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, 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 extinguem 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 resarcimento 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 10º 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 legislação¹. Contudo, fato é que o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

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

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

Art. 119. É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no art. 110, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 9º, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17).

§ 1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 10, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

§ 2º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o caput e o § 1º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 (Título II deste Regulamento), e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 11, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17).

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

As alterações pretendidas não podem ser entendidas como mero erro de preenchimento. O interessado introduz matéria nova e que, assim, não pode ser conhecida neste momento processual.

A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN nº 600/2005).

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

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

Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação

Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.

Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será

admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Desistência de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Compensação

Art. 62. A desistência do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF do Pedido de Cancelamento gerado a partir do Programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário (papel), mediante a apresentação de requerimento à SRF, o qual somente será deferido caso o Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.

Parágrafo único. O pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. (negrejou-se)

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

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

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

DA RETIFICAÇÃO E DO CANCELAMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do

programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de resarcimento, 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 resarcimento, 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 resarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

Art. 109. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da declaração de compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova declaração de compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da declaração de compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na declaração de compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a declaração de compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da declaração de compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Art. 110. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 73 será a data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

Art. 111. A retificação da declaração de compensação não altera a data de valoração prevista no art. 70, que permanecerá sendo a data da apresentação da declaração de compensação original.

Art. 112. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de resarcimento, do pedido de reembolso ou da declaração de compensação poderá ser requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de cancelamento gerado por meio do programa PER/DCOMP.

Parágrafo único. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitido, deverá ser solicitado, pelo sujeito passivo, mediante requerimento, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 113. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser cancelados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do pedido de cancelamento.

Parágrafo único. O cancelamento não será admitido quando formalizado depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 114. A retificação ou o cancelamento da declaração de compensação também não serão admitidos quando formalizados depois do prazo de homologação tácita da compensação.

Art. 115. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso. (negrejou-se)

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP2, os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235, de 19723 e no CTN4 foram incorporados ao ato normativo para excluir a possibilidade de o sujeito passivo desconstituir a infração depois de iniciado o procedimento fiscal para sua verificação. Assim, são ineficazes, para fins de exclusão da responsabilidade por infrações, as condutas de retificar ou cancelar a DCOMP depois de o sujeito passivo ter sido intimado para apresentação de documentos comprobatórios da restituição, ressarcimento ou reembolso pleiteados, bem como da compensação declarada.

Isso não significa, porém, que um débito compensado, mesmo inexistente, será necessariamente cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de intimado para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. A legislação somente impede a exclusão da penalidade prevista para a inobservância das vedações à apresentação de DCOMP, mas o tributo permanece sendo obrigação decorrente de lei, e dependente da ocorrência do fato gerador e da sua regular constituição, para ser exigível5. E esta exigibilidade pode e deve ser avaliada no contencioso administrativo especializado quando há recurso administrativo previsto em lei contra o ato do qual resulta sua exigibilidade, e o recurso foi regularmente aviado pelo sujeito passivo.

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

É certo que os instrumentos processuais podem ser manejados pelo sujeito passivo para alcançar vantagens indevidas. A alegação de inexistência ou excesso de débito compensado, poderia ser veiculada, por exemplo, em momento no qual a desconstituição do valor confessado não mais pudesse ser revertida, ou mesmo verificada a sua apuração, em razão do decurso do prazo decadencial, dado este ter o fato gerador do tributo como referencial para definição do seu termo inicial, enquanto o prazo para não-homologação da compensação é definido a partir da data de apresentação ou retificação da DCOMP, sendo que a compensação pode ser declarada anos depois da ocorrência do fato gerador do débito compensado. Todavia, estas circunstâncias devem ser aferidas e enfrentadas em cada caso concreto⁶, e não podem ser invocadas para excluir a análise de pleitos que podem ser legítimos, negando-se qualquer possibilidade de discussão administrativa acerca do débito compensado.

Em suma, se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, quer eles se refiram à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em DCOMP, quer eles se refiram à inexistência ou excesso do débito compensado.

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

No presente caso o contribuinte afirma que teria transmitido por equívoco a presente PER/DCOMP, cujo débito, aliás, ainda consta de DIPJ também preenchida de maneira equivocada, em sentido oposto ao que consta da DCTF.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

