



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.932632/2009-48
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.484 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de junho de 2021
Recorrente PFERD RUGGEBERG DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CANCELAMENTO DE DÉBITO DECLARADO. ALEGAÇÃO DE ERRO DE FATO. COMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS JURISDICIONAIS ADMINISTRATIVOS.

Indeferida a compensação, pode o contribuinte apresentar manifestação de inconformidade, insurgindo-se contra a sua não homologação, instaurando-se o processo no rito do Decreto nº 70.235/1972. Ao receber a manifestação de inconformidade em que se alega erro de fato no preenchimento da declaração incumbe à DRJ analisar o pleito com base nos elementos juntados aos autos, podendo, desde logo, submetê-los previamente ao crivo da autoridade administrativa da unidade da RFB que proferiu o despacho decisório, seja sob a forma de diligência, seja mediante a conversão do procedimento em pedido de revisão de ofício. A competência da autoridade administrativa, que proferiu o despacho decisório no pedido de compensação, para analisar erro de fato em sede de pedido de revisão de ofício só prevalece se o pedido não estiver submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. Ao prosseguir-se o processo no rito do PAF é incabível que não seja proferida qualquer decisão de mérito, devendo as instâncias julgadoras administrativas examinar a alegação de erro, acompanhada da devida comprovação, suscitada pelo contribuinte, sob pena de manutenção da cobrança de um débito inexistente.

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.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

(documento assinado digitalmente)

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, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado, Caio César Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente), Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Jose Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto em face do Acórdão n.º 1002-001.028, proferido pela 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, na sessão de 04 de fevereiro de 2020, por meio do qual acordaram seus membros, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, pelos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE CANCELAMENTO DE PER/DCOMP. INEXISTÊNCIA DE LIDE ADMINISTRATIVA E INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS JULGADORES. COMPETÊNCIA ABSOLUTA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JURISDIÇÃO FISCAL DO CONTRIBUINTE.

Por força de dispositivos regimentais, a análise de solicitação de retificação/cancelamento de PER/DCOMP é de competência exclusiva da Unidade de jurisdição fiscal do contribuinte, não constituindo a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário meios compatíveis para veicular pedido dessa natureza.

Cientificada do acórdão em 16/07/2020 (Termo, fl. 113), a contribuinte interpôs, em 31/07/2020 (Termo, fl. 114), recurso especial contra a decisão (fl. 116/129).

O recurso foi regularmente admitido, conforme despacho da presidente da 4ª Câmara (fls. 156/161), o qual, por bem resumir o feito e a matéria em discussão, abaixo transcrevo:

O recurso especial da contribuinte questionou o entendimento adotado pelo acórdão e defendeu a existência de divergência jurisprudencial, no âmbito do CARF, a respeito da possibilidade de cancelamento de declaração de compensação (e do respectivo débito confessado) por decisão de autoridade julgadora no curso do contencioso administrativo. Assim, estaria sendo objeto de interpretação divergente o art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Após defender a tempestividade de seu recurso e o prequestionamento da matéria e repassar questões fáticas, a recorrente relata que o Acórdão no 1002-001.028 concluiu que somente à DRF de jurisdição dos contribuintes é atribuída a competência para apreciar pedido de cancelamento/retificação de declaração de compensação, não sendo a manifestação de inconformidade ou o recurso voluntário meios compatíveis para veicular pedido desta natureza. Desta forma, a 2ª Turma Extraordinária da Primeira Seção teria concluído pela manutenção da exigência do débito confessado (por erro de fato) em DCOMP.

Ao decidir dessa forma, o acórdão teria entrado em divergência com o Acórdão n.º 9101-004.767, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que entende que as autoridades julgadoras são competentes para apreciar qualquer argumento do sujeito passivo contra a não homologação de compensação, tanto em relação à existência, suficiência e disponibilidade do crédito utilizado quanto no que diz respeito à inexistência ou excesso do débito compensado.

A decisão indicada como paradigma tem a seguinte ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

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.

A recorrente defende que a comparação entre os acórdãos revela divergência em relação à competência das autoridades julgadoras para analisar manifestações de inconformidade e/ou recursos voluntários que versem sobre erros de fato em DCOMP, inclusive daquelas que tratam da existência ou não do débito compensado.

Enquanto o acórdão recorrido teria entendido que tais peças recursais não se prestam à solicitação de retificação/cancelamento de DCOMP, a decisão paradigma, de forma diversa, teria concluído que a manifestação de inconformidade é a defesa cabível para que o sujeito passivo apresente qualquer argumento contra a não-homologação de suas declarações, inclusive aqueles atinentes aos débitos cuja cobrança foi mantida.

Pois bem. Descrito o teor do recurso especial interposto pela contribuinte, passa-se à análise de sua admissibilidade.

O Acórdão no 1002-001.028, ora recorrido, trata de caso em que a contribuinte, após ser cientificada da não homologação de determinada DCOMP transmitida, verificou que tinha incorrido em erro de fato e que eram efetivamente inexistentes tanto o crédito apontado quanto o débito confessado. Assim, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra o despacho decisório eletrônico exarado pela unidade de origem, reconhecendo seu erro e defendendo o cancelamento da DCOMP, bem como do débito confessado.

Após ter seu pedido refutado pela DRJ, a contribuinte interpôs recurso voluntário contra a decisão de primeira instância. A 2ª Turma Extraordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF negou provimento ao recurso, com base nos seguintes fundamentos, extraídos do voto condutor do acórdão recorrido:

“Conforme se observa na peça recursal, o Recorrente não contesta propriamente a não homologação da compensação perpetrada pelo Despacho Decisório Eletrônico, mas apenas requer o cancelamento do PER/DCOMP, fundando-se no fato de que o débito nele declarado não existe.

(...)

O requerimento do Recorrente não deixa dúvida de que o pedido refere-se à retificação de PER/DCOMP, e não propriamente de recurso contra a sua não homologação, motivo porque não cabe a este colegiado emitir juízo de valor ou pronunciar-se sobre o tema, por faltar-lhe competência para tanto. Logo, deve a postulação ser feita em meio próprio e dirigida à Unidade de jurisdição fiscal do contribuinte, órgão legitimado e que detém a competência normativa para análise de pedidos dessa natureza, conforme muito bem pontuado no trecho supra do acórdão recorrido, cujos fundamentos adoto como razões de decidir,

em conformidade com o §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c §3º do art. 57 do RICARF.

(...)

Assim, se efetivamente ocorreu o erro apontado pelo Recorrente, o fato deve ser levado a conhecimento da Unidade de jurisdição fiscal do contribuinte para ser objeto de revisão de ofício mediante requerimento próprio e nas condições estabelecidas pela legislação de regência, cabendo àquela verificar se o crédito tributário reconhecido e confessado no PER/DCOMP em questão efetivamente existe ou não (artigo 149 do Código Tributário Nacional - CTN c/c o artigo 270 da Portaria MF nº 430, de 09 de outubro de 2017)."

Verifica-se que o acórdão recorrido considerou que a manifestação de inconformidade não apresenta contestação a respeito da não homologação da compensação, mas apenas requerer cancelamento/retificação de PER/DCOMP, fundando-se no fato de que o débito declarado não existe. Por este motivo, o Colegiado do CARF não deteria competência para analisar o pedido, que caberia à unidade de jurisdição fiscal da contribuinte.

Já o Acórdão nº 9101-004.767, único paradigma indicado pela recorrente, trata de situação bastante semelhante à encontrada nos presentes autos. O contribuinte teve sua compensação não homologada porque se equivocou quanto ao período de apuração relativo ao crédito pleiteado. Posteriormente à não homologação, o contribuinte percebeu que o débito informado na DCOMP era inexistente e pleiteou seu cancelamento por meio da apresentação de manifestação de inconformidade.

Apreciando a questão, a decisão paradigma concluiu pela possibilidade de formulação de tal pedido por meio dos recursos próprios do processo administrativo fiscal e declarou a competência das autoridades julgadoras para apreciá-lo, nos seguintes termos:

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

Do ponto de vista acusatório, o questionamento administrativo, em regra, se prenderá a aspectos do direito creditório informado na DCOMP, ou a critérios para sua atualização e imputação, muito embora seja também possível negar homologação à compensação se indicado débito vedado pela legislação. Contudo, fato é que o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

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

(...)

*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. **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 ajuizado pelo sujeito passivo.**” (grifou-se)*

Prevaleceu no acórdão paradigma, portanto, o entendimento de que a manutenção da exigência dos débitos confessados em DCOMP insere-se no ato de não homologação da declaração, sendo perfeitamente questionável por meio da apresentação de manifestação de inconformidade (ou de recurso voluntário, em segunda instância). Dessa forma, as autoridades julgadoras possuiriam competência para apreciar o pedido de cancelamento relativo a débitos alegadamente inexistentes declarados em DCOMP.

Considero, assim, devidamente configurado o dissenso jurisprudencial defendido pela contribuinte a partir do cotejo entre o acórdão no 1002-001.028, ora recorrido, e o Acórdão paradigma nº 9101-004.767.

O acórdão recorrido considera que caracteriza pedido de cancelamento/retificação de DCOMP, que somente pode ser apreciado pela unidade de jurisdição da contribuinte, a manifestação de inconformidade que verse sobre a inexistência do débito declarado. De forma diversa, o acórdão paradigma entende que as alegações de inexistência de débito declarado em DCOMP estão inseridas nas razões oponíveis à não homologação de compensação por meio da apresentação de manifestação de inconformidade, sendo as autoridades julgadoras do PAF competentes para apreciá-las.

Diante do exposto, devidamente cumpridos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, inclusive a comprovação da existência de divergência jurisprudencial em face do acórdão recorrido, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, para que seja rediscutida a matéria **“possibilidade de cancelamento/retificação de DCOMP, fundado(a) na alegação de inexistência do débito confessado, em sede de contencioso administrativo”**.

[...]

De acordo.

No exercício da competência estabelecida no inciso III do art. 18 do Anexo II do RICARF/2015, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial do sujeito passivo, pois foi comprovada a alegada divergência de interpretação da legislação tributária e restaram atendidos os demais requisitos regimentais estabelecidos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Na sequência, em 22/10/2020 os autos foram encaminhados à PGFN para ciência do recurso especial e do despacho de admissibilidade (fls. 162), que apresentou suas contrarrazões na mesma data (fls. 163/171), pugnando pelo não provimento do recurso, reafirmando que a competência para cancelamento de declaração de compensação e/ou eventual revisão de ofício de débitos declarados é da autoridade administrativa competente da DRF de jurisdição do contribuinte, nos termos, a quem devem ser endereçados estes pleitos regimentais.

Neste diapasão conclui, *verbis*:

Seguindo essa linha de raciocínio, não há óbice legal para a verificação de ocorrência do erro de preenchimento de Dcomp. No entanto, conforme já mencionado anteriormente, o pleiteado pela manifestante foge da competência do órgão julgador.

17. E, como visto, ao colegiado da DRJ cabe analisar o crédito pleiteado em Dcomp não homologada pelo titular da unidade que jurisdiciona a contribuinte. Assim, o que deve ser analisado por meio da manifestação de inconformidade é justamente aquele crédito que não foi reconhecido. E, no presente caso, o crédito é inexistente, o que foi reconhecido pela própria contribuinte.

DO PEDIDO

18. DIANTE DO EXPOSTO, a União (Fazenda Nacional) requer seja IMPROVIDO o Recurso Especial de Divergência interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais.

A d. PGFN não contesta o cabimento do recurso em suas contrarrazões. Analisando as alegações recursais entendo que restou configurada a divergência jurisprudencial suscitada, devendo ser conhecido o apelo, nos termos do despacho de admissibilidade.

Mérito

A contribuinte se insurge contra o entendimento adotado pelo colegiado recorrido no sentido da impossibilidade de cancelamento de declaração de compensação (e do respectivo débito confessado) por decisão de autoridade julgadora no curso do processo administrativo, apontando interpretação divergente quanto ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Com efeito, a decisão de primeiro grau no sentido de que “a competência para apreciar pedido de cancelamento de PERD/DCOMP e/ou de revisão de ofício fundado em erro de fato é do titular da unidade da RFB que jurisdiciona o contribuinte”, foi confirmada pelo acórdão recorrido.

Esta questão, ainda, gera intenso debate no âmbito das turmas ordinárias do CARF, ora admitindo, ora rejeitando a possibilidade de conhecimento pelas instâncias administrativas do contencioso matérias atinentes ao cancelamento de declarações prestadas pelo contribuinte, ou mais propriamente, de débitos nelas confessados, quando este alega a existência de erro de fato.

A questão surge, via de regra, com a não homologação da compensação pela autoridade administrativa, em face do não reconhecimento total ou parcial do crédito pleiteado, quando o contribuinte, embora não discuta o não reconhecimento do crédito, identifica o cometimento de erros quanto aos débitos confessados, instando a DRJ a se manifestar sobre os mesmos.

A regulamentação acerca do processamento das declaração de compensação, no âmbito da RFB, somente admite a sua retificação enquanto encontrarem-se pendentes de decisão administrativa na data do envio da declaração retificadora¹.

Assim, indeferida a compensação, pode o contribuinte apresentar manifestação de inconformidade, insurgindo-se contra a sua não homologação, nos termos do § 9º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, sob pena de inscrição dos débitos declarados em dívida ativa (§8º), devendo

¹ 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.

o processo instaurado obedecer ao rito processual do Decreto n.º 70.235/1972, conforme dispõe o § 11 do mesmo artigo², *verbis*:

Art. 74 ...

[...]

§ 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 n.º 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 n.º 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 n.º 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade **caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.** (Redação dada pela Lei n.º 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.

[...]

Via alternativa, nestes casos, seria o contribuinte dirigir um pedido de revisão de ofício dos débitos informados na declaração diretamente à autoridade administrativa que proferiu o despacho de indeferimento. Esta hipótese é expressamente admitida pela administração tributária, nos termos do Parecer Normativo Cosit n.º 8/2014, que dispõe, *verbis*:

[...]

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

² § 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 n.º 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 n.º 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 n.º 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 10.833, de 2003)

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

COMPETÊNCIA PARA EFETUAR A REVISÃO DE OFÍCIO.

Compete à autoridade administrativa da unidade da RFB na qual foi formalizada a exigência fiscal proceder à revisão de ofício do lançamento, inclusive para as hipóteses de tributação previdenciária

REVISÃO DE OFÍCIO – ATO INSTRUMENTO DA REVISÃO.

O despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, a retificação de ofício de débito confessado em declaração, e a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada.

RECORRIBILIDADE DA DECISÃO PROFERIDA EM REVISÃO DE OFÍCIO.

A revisão de ofício nas hipóteses aqui tratadas não se insere nas reclamações e recursos de que trata o art. 151, III, do CTN, regulados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco se aplica a ela a possibilidade de qualquer outro recurso. Todavia, este posicionamento não deve ser aplicado para os casos de reconhecimento de direito creditório e de homologação de compensação alterados em virtude de revisão de ofício do despacho decisório que tenha implicado prejuízo ao contribuinte. Nesses casos, em atenção ao devido processo legal, deve ser concedido o prazo de trinta dias para o sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade e, sendo o caso, recurso voluntário, no rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, enquadrando-se o débito objeto da compensação no disposto no inciso III do art. 151 do CT previdenciária.

[...]

(destaquei e grifei)

Ocorre que ao dirigir o seu pleito de revisão de ofício para a autoridade administrativa que proferiu o despacho decisório pode ensejar, se indeferido, um prejuízo insanável para o contribuinte, pois como acima destacado, deste não cabe reclamação ou recurso administrativo nos termos do Decreto nº 70.235/1972 e, muito provavelmente, a revisão não seria analisada antes do prazo previsto no art. 74, §§ 7º e 9º da Lei nº 9.430/1996.

Assim, seja por insegurança quanto ao atendimento do pleito, seja por desconhecer tal possibilidade, a regra é o contribuinte dirigir seu pleito, por meio de manifestação de inconformidade, à DRJ.

Entendo que não haveria óbice para que a unidade de origem da Receita Federal do Brasil – RFB, ao receber a manifestação de inconformidade, diante da alegação de erro de fato, moto-próprio procedesse a análise prévia da questão como revisão de ofício, antes de encaminhar o processo à Delegacia de Julgamento, caso viesse a discordar do pleito. Porém, isto não tem ocorrido na prática.

De outra feita, ao receber a manifestação de inconformidade com tal alegação incumbe à DRJ analisar o pleito com base nos elementos juntados aos autos podendo, desde logo, submetê-los ao crivo da autoridade administrativa, seja sob a forma de diligência, seja mediante a conversão do procedimento em pedido de revisão de ofício, devolvendo o processo para primeira apreciação do pleito pela autoridade administrativa que proferiu o despacho decisório indeferindo a compensação.

Aliás, outro Parecer Normativo Cosit, o nº 2 de 2015, ao tratar da retificação de DCTF após proferido o despacho decisório, quando há arguição de erro de fato, indica exatamente este procedimento, *verbis*:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF - original ou retificadora - que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário. Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010. **Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.** O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. **Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide.** Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. Dispositivos Legais, arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. e-processo 11170.720001/2014-42

Embora o Parecer Cosit nº 2/2015 trate da revisão de ofício sob a perspectiva do reconhecimento do direito creditório poderia, *mutatis mutandis*, ser perfeitamente aplicável a casos desta natureza, como já afirmado.

O que se revela incabível, é que não seja proferida qualquer decisão sob a alegação de incompetência para efetuar a revisão de ofício, sem dar outro encaminhamento ao pleito.

Veja-se que o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, embora reafirme a competência regimental da autoridade administrativa que proferiu o despacho no pedido de compensação para analisar o pedido de revisão de ofício, ressalva expressamente que isto ocorrerá **“desde que este (pedido) não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes”**.

Portanto, a competência da autoridade administrativa, que proferiu o despacho no pedido de compensação, para analisar o erro de fato em sede de pedido de revisão de ofício só prevalece se o pedido não estiver submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Assim, em não se processando a manifestação de inconformidade como pedido de revisão de ofício, prosseguindo-se o processo no rito do PAF, devem as instâncias julgadoras administrativas examinar a alegação de erro de fato suscitada pelo contribuinte, sob pena de manutenção da cobrança de um débito inexistente, o que inclusive afrontaria o entendimento do Superior Tribunal de Justiça exarado no REsp de nº 1.133.027/SP, no regime do art. 543-C do CPC, que firmou a possibilidade de se questionar exigências fiscais lastreadas em documentos transmitidos pelo sujeito passivo, com vícios comprovados de preenchimento, como bem destacado pelo d. Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca no Acórdão nº 1302-004.829, em que também se analisava questão pertinente à alegação de erro de fato em débito informado no preenchimento de DCTF. Oportuno transcrever alguns excertos do voto proferido com a habitual clareza e perspicácia do d. conselheiro, *verbis*:

[...]

Com relação à última parte das afirmações acima, ainda que este Relator seja, de fato, mais rígido quanto a observância das etapas procedimentais do processo tributário administrativo, é inegável, e textualmente hialino, que **o contencioso tributário se instaura pela oposição da impugnação (ou, in casu, pela manifestação de inconformidade), na esteira do que dispõe o art. 14 do Decreto 70.235/72. Os limites da lide, portanto, são estabelecidos pela aludida peça sendo, destarte, impensável que a DRJ se recuse a apreciar as questões aventadas na defesa**

apresentada sob a alegação de que os elementos disponíveis à Autoridade Administrativa não permitiam a adoção de outra conclusão que não aquela tomada.

Se a realidade trazida pelo contribuinte, e comprovada, demonstrar que a solução adotada pelo Agente está, materialmente, equivocada (não obstante formalmente correta), é mister da DRJ apreciá-los e, se for o caso, acatá-los (mesmo que semelhante decisão somente se tenha tornado possível a partir da exibição dos argumentos e documentos trazidos apenas quando da oposição trazida ao feito por meio da manifestação de inconformidade).

Notem, neste diapasão, que a afirmação em exame contraria, inclusive, o entendimento exarado no Parecer Cosit de nº 02/2018, que admite a retificação da DCTF para alterar até mesmo o valor do crédito porventura postulado em processos de compensação, após o despacho decisório (esta retificação, para além de dúvidas razoáveis, traz novos elementos que não se encontravam disponíveis para a Unidade de Origem quando do exame do pleito compensatório).

Outrossim, e quanto a assertiva de que a DRJ não pode promover a retificação de declarações regulamente transmitidas pelo contribuinte, insta esclarecer, de pronto, que a insurgente nunca pediu isso. O que sustentou a empresa, tão só, é que cometera um erro material no preenchimento de sua DCTF ao, pretensamente, descrever o saldo negativo utilizado como se decorrente, todo ele, do ano de 2000. Isto é, o que se tem na hipótese é, apenas, um argumento que se volta para o equívoco quanto a prestação de informações em declaração que, frise-se, tem o condão de “constituir” 1 a obrigação tributária.

Neste passo, sob o aspecto eminentemente jurídico, erra a DRJ ao assim se posicionar, afrontando, expressamente, o entendimento hoje pacificado no seio da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, retratado no REsp de nº 1.133.027/SP, relatado pelo Min. Mauro Campbel Marques, julgado sob o rito do art. 543-C, do CPC/73 em 13/10/2010, e cujo acórdão foi publicado em 16/03/2011, na Revista do STJ, vol. 222, p. 157. Ali, frise-se, cravou-se a possibilidade de questionar exigências fiscais lastreadas em documentos transmitidos pelo sujeito passivo, com vícios comprovados de preenchimento. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. Recurso Especial representativo de controvérsia (art. 543-C, § 1º, do CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.

1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprova erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).

2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido.

3. Caso em que a Administração Tributária Municipal, ao invés de corrigir o erro de ofício, ou a pedido do administrado, como era o seu dever, optou pela lavratura de cinco autos de infração eivados de nulidade, o que forçou o contribuinte a confessar o débito e pedir parcelamento diante da necessidade premente de obtenção de certidão negativa.

4. Situação em que o vício contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento, ocasionando a invalidade da confissão.

5. A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude). Precedentes: REsp. n. 927.097/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8.5.2007; REsp 948.094/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06/09/2007; REsp 947.233/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 23/06/2009; REsp 1.074.186/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17/11/2009; REsp 1.065.940/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18/09/2008.

6. Divirjo do relator para negar provimento ao recurso especial. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "Prosseguindo no julgamento, preliminarmente, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin e Benedito Gonçalves, conheceu do recurso especial. No mérito, também por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques." Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Humberto Martins. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Notem que o julgado acima não só reconheceu a imprestabilidade da declaração prestada pelo contribuinte ao fisco, por erro material, como estendeu tal "imprestabilidade" à posterior confissão de dívida realizada para formalização de parcelamento de débitos.

Isto é, a **toda evidência é perfeitamente possível, em qualquer seara (no processo judicial ou, por certo, no processo administrativo) que o contribuinte questione a correção das informações por ele mesmo prestadas ao fisco, desde que, contudo, comprove, efetiva e concretamente, o erro incorrido** (esta, também, é a premissa adotada pelo citado Parecer Cosit de nº 02/2018).

Fica claro, pois, o erro de premissa contido no acórdão recorrido. O erro material observado nas declarações prestadas pelo contribuinte não pressupõe a sua retificação, mas, muito antes, o descortinamento dos fatos efetivamente verificados no caso. Isto, vale dizer, impõe a verificação quanto a veracidade da afirmação do contribuinte quando este sustenta a ocorrência de erro material nas informações prestadas, tão só. E esta atividade é, senão, a própria essência do trabalho a ser desenvolvido pelos órgãos de julgamento administrativo que, vale sublinhar, está submetido ao princípio da verdade material (como posto pelo insurgente).

[...]

Por fim, observo que esta 1ª Turma da CSRF já têm diversos acórdãos proferidos, na linha do quanto afirmado anteriormente, como o próprio Acórdão n.º 9101-004.767, trazido como paradigma pela recorrente, brilhantemente relatado, como de praxe, pela d. conselheira Edeli Pereira Bessa, cuja ementa se transcreve:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

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 n.º 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.

Em idêntico sentido, cito os acórdãos n.º 9101-005.061, também relatado pela conselheira Edeli Pereira Bessa e o n.º 9101-004.888, da relatoria da d. conselheira Livia de Carli Germano, que adotou, complementarmente às suas, as mesmas razões da i. conselheira Edeli, que já haviam sido apresentadas em declaração de voto que integra o Acórdão n.º 9101-004.642.

Deixo de transcrever as brilhantes razões apresentadas pela d. conselheira Edeli Pereira Bessa, por serem públicas e de pleno conhecimento deste colegiado, limitando-me à reproduzir a breve síntese feita pela d. conselheira Livia de Carli Germano no Acórdão n.º 9101-004.888, aproveitando para transcrever, também, as suas bem fundadas razões, *verbis*:

O mérito do presente recurso consiste em definir se, no caso de apresentação de declaração de compensação (DCOMP) com alegado erro de preenchimento quanto ao débito, é possível o cancelamento de tal débito em sede de processo administrativo instaurado a partir da decisão que não homologa a compensação.

Compreendo que sim.

A análise da DCOMP está inserida no contexto do processo administrativo fiscal, procedimento que visa à “determinação e exigência dos créditos tributários da União” (art. 1º do Decreto 70.235/1972).

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

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

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

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

[...]

(destaques meus)

Por oportuno, deve-se registrar que não se está aqui a defender a transformação do processo administrativo fiscal em instrumento de revisão indiscriminada dos débitos confessados em declaração e, menos ainda, como via ordinária de retificação dos dados informados em DComp, cuja competência é da autoridade administrativa da unidade de origem da Receita Federal do Brasil - RFB, mas sim como via excepcional, devendo se restringir a correção de erros pontuais contidos nas informações prestadas, quando devidamente comprovados.

Neste diapasão, entendo que cabe à autoridade julgadora de primeiro grau, ao se deparar com tais situações, de ofício, submeter o pleito ao crivo da autoridade administrativa junto à unidade de origem do processo na RFB, seja sob a forma de diligência, seja mediante a conversão do procedimento em pedido de revisão de ofício, advertindo a autoridade administrativa a devolver o processo à sua apreciação caso conclua pelo não cabimento da revisão, após ser dada a ciência ao contribuinte, franqueando-lhe prazo de 30 dias para manifestar-se, nos termos do art. 35, parágrafo único Decreto nº 7.574.

No presente caso a recorrente pleiteou o cancelamento da PER/Dcomp apresentada e, em consequência, do débito confessado indevidamente, em face do alegado erro de fato.

Ante a ausência de pronunciamento das instâncias administrativas que examinaram o feito anteriormente, oriento meu voto no sentido de adotar o mesmo encaminhamento dado no Acórdão nº 9101-004.767, *verbis*:

[...]

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.**

[...]

(Grifei)

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso especial, com retorno dos autos à DRJ de origem para apreciação das razões meritorias apresentadas.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado