



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.919714/2009-11
ACÓRDÃO	3202-004.262 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ESTADUAL DE TRANSMISSAO DE ENERGIA ELETRICA - CEEE-T
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO CUMULADO COM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO PLEITEADO. DEVER DA AUTORIDADE COMPETENTE PARA ANÁLISE DO CRÉDITO. IMPOSIÇÃO LEGAL E PRINCÍPIO DA INDISPONIBILIDADE DO PATRIMÔNIO PÚBLICO.

A análise da liquidez e certeza do crédito objeto de pedido de restituição e de declaração de compensação deve ser realizada pela autoridade competente, seja na fase inicial da análise, mediante despacho decisório, seja no curso do contencioso administrativo, mediante Informação Fiscal apresentada no curso do procedimento de diligência solicitada por órgão de julgamento, em razão de imposição legal no sentido de que só cabe restituição cumulada com compensação de crédito líquido e certo, e em razão do princípio da indisponibilidade do patrimônio público.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

DECADÊNCIA. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO DE TRIBUTOS OBJETO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO CUMULADO COM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Inexiste limitação temporal para a verificação da liquidez e certeza de crédito objeto de pedido de restituição cumulada com declaração de compensação, consistente em ajustes na base de cálculo do tributo objeto de pedido de restituição e de compensação, com vistas a apurar eventual crédito disponível. Somente débitos apurados e não confessados ou constituídos se submeterão à regra decadencial na hipótese de lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de decadência para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito de R\$ 102.638,72, com a homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Aline Cardoso de Faria, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Joana Maria de Oliveira Guimaraes.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório (fls. 17) que revisou de ofício, declarando nulo os atos e resultados produzidos pelo processamento eletrônico implementado das DCOMPs 37833.73227.300407.1.7.04-6166 e 14939.24320.300407.1.3.04-2004. De acordo com referido Despacho, a primeira DCOMP foi parcialmente homologada pelo sistema SCC – Sistema de Controle de Créditos, com ciência do contribuinte por Despacho Decisório eletrônico, emitido em 09/06/2009, ao passo que a segunda estava na situação “RDC – concluída análise do direito creditório”, motivo da situação “aguardando envio para SIEF – processos”. Entretanto, se verificou que o crédito indicado já havia sido totalmente utilizado em compensações realizadas no processo nº 11080.000169/2007-18, por meio do Despacho Decisório nº 669/2009 (cópia fls. 07 a 11).

A interessada apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade, onde afirma que a origem do pagamento indevido advém do fato de ter considerado na base de cálculo da contribuição os efeitos do então vigente art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/1998. Relata que refez os cálculos excluindo do conceito de faturamento as receitas de natureza financeira, obtendo valor inferior ao

efetivamente recolhido. Observa que considerou ainda no recálculo a prerrogativa contida no art. 7º da Lei nº 9.718/1998. Passa a discutir a constitucionalidade das alterações implementadas pela Lei nº 9.718/1998 na base de cálculo da Cofins e do PIS/PASEP.

Requer a improcedência da cobrança dos débitos declarados com a homologação da compensação e a consequente nulidade do Despacho Decisório.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconheceu o direito creditório pleiteado, conforme a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, por meio do qual, em síntese, repisa os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, acerca da legalidade e constitucionalidade de norma e retroação da Emenda Constitucional n. 20/98, conforme o pedido constante no recurso, a seguir reproduzido:

DO PEDIDO

ANTE O EXPOSTO, flagrante os vícios de ilegalidade e de inconstitucionalidade da Lei 9.718/98 e a impossibilidade de retroação da EC n. 20/98 para saná-la. Assim, fica estampado, no caso concreto, cotejando-se com a documentação arrolada nos anexos da Manifestação de Inconformidade, que o contribuinte realizou pagamento indevido ou a maior, no que tange ao recolhimento da COFINS inerente a março/2003, logo, requer seja acolhido este Recurso Voluntário, buscando a suspensão da cobrança, a homologação de suas compensações administrativas realizadas (homologações dos créditos) e a consequente nulidade do Despacho Decisório.

Mediante a Resolução n. 3803-000.408, de 27 de novembro de 2013, a 3ª Turma Especial deste Conselho converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem informe o resultado do processo n. 11080.000169/2007-18 e a repercussão do resultado dele na compensação do débito neste processo.

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscal apresentou a Informação Fiscal acostada às fls. 316-324.

A recorrente, por sua vez, apresentou Manifestação acerca da aludida diligência, juntada às fls. 330-348.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Conforme visto, a autoridade fiscal, por meio do último despacho decisório proferido, não homologou a compensação declarada na DCOMP (Declaração de Compensação) em apreço porque o crédito sob análise já havia sido integralmente utilizado nas compensações realizadas no processo n. 11080.000169/2007-18, não restando, assim, saldo remanescente.

A interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual se limitou a discutir a legalidade, inconstitucionalidade e retroação de norma, ou seja, não contestou o fundamento de que o crédito já tinha sido analisado e utilizado mediante outra compensação.

A DRJ proferiu decisão no sentido de que é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo, bem como destacou que a interessada não se pronunciou acerca do fundamento apresentado pela autoridade fiscal de que a compensação já foi analisada nos autos do processo n. 11080.000169/2007-18.

Por meio do recurso voluntário interposto, na peça inicial, a recorrente, em síntese, se limitou a discutir a legalidade e a constitucionalidade de norma.

Sem razão a recorrente.

Cabe à autoridade fiscal apenas aplicar a norma pertinente aos fatos, não havendo competência para aferir a legalidade ou constitucionalidade de norma.

Da mesma forma, no âmbito do processo administrativo fiscal, este Conselho não tem competência para se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária, conforme a súmula abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, neste ponto do recurso, nada a prover.

Após a mencionada peça inicial apresentada pela recorrente, atinente ao recurso voluntário, este Conselho, conforme já assinalado, por meio da mencionada Resolução, converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem informe o resultado do processo n.

11080.000169/2007-18 e a repercussão do resultado dele na compensação do débito neste processo.

A autoridade fiscal, em cumprimento à mencionada diligência, em síntese, informou que a parte do crédito analisada naquele processo não se refere ao examinado neste processo, bem como apurou a liquidez e certeza do crédito pleiteado neste processo, conforme fundamentação apresentada na referida Informação Fiscal, cuja conclusão segue reproduzida:

27. Verifica-se, assim, que o saldo credor passível de compensação nos presentes autos representa o total de **R\$ 102.638,72**, em valor original, conforme demonstrado na Tabela 2. Assim, recomendo que seja reconhecido em parte o crédito apurado (Tabela 2) e que a compensação declarada seja homologada até o limite do crédito reconhecido.

A recorrente, mediante a manifestação apresentada após a diligência, pugna “pelo reconhecimento integral do crédito original indicado na DCOMP objeto da lide, no valor de R\$ 227.188,64, homologando-se e processando-se a compensação em sua íntegra”.

Ou seja, concorda com a parte reconhecida pela autoridade fiscal, no entanto, pleiteia o reconhecimento integral do crédito.

Contesta a apuração da liquidez e certeza do crédito efetuada pela autoridade fiscal, sob o argumento de que a diligência determinada era apenas para verificar se o crédito já foi analisado e utilizado por meio do processo n. 11080.000169/2007-18.

Sem razão a recorrente.

A liquidez e certeza do crédito que pretende compensar é requisito legal para a compensação e dever da autoridade fiscal competente para a análise do crédito pleiteado.

Com efeito, correto o procedimento da autoridade fiscal consistente na apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado pela recorrente no curso da diligência solicitada por este Conselho.

Isso porque o fundamento apresentado pela autoridade fiscal, mediante o sobredito despacho decisório, para a não homologação da compensação, foi a utilização do crédito por meio de outro processo, **fato não contestado pela recorrente** na manifestação de inconformidade apresentada nem no recurso voluntário interposto.

Somente após a diligência determinada pro este Conselho, para verificar se o crédito em apreço foi utilizado em outro processo, e, se for o caso, a repercussão na compensação do crédito objeto deste processo com o débito indicado pela recorrente, é que a autoridade fiscal verificou que o crédito em discussão não é objeto do outro processo, e, em atenção à disposição legal expressa, no sentido de que somente crédito líquido e certo pode ser objeto de compensação, apurou a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela recorrente.

De fato, o art. 170 do CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe que apenas crédito líquido e certo do sujeito passivo pode ser objeto de compensação com tributo devido:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (destaque nosso)

Vale dizer, a compensação de débito tributário pressupõe que o crédito indicado pelo interessado seja líquido e certo, condição que deve ser expressamente atestada pela autoridade competente para análise do crédito pleiteado, antes, evidentemente, da homologação da compensação.

A análise da liquidez e certeza do crédito objeto de pedido de restituição e de declaração de compensação, como o caso sob análise, deve ser realizada pela autoridade competente, seja na fase inicial da análise, mediante despacho decisório, seja no curso do contencioso administrativo, mediante Informação Fiscal apresentada no curso do procedimento de diligência solicitada por órgão de julgamento, em razão da aludida imposição legal (CTN) no sentido de que só cabe compensação de crédito líquido e certo, não havendo limitação temporal para a realização de tal procedimento, o qual pode, inclusive, se referir à glosa de crédito escriturado pela interessada ou a ajuste na base de cálculo do tributo objeto de pedido de restituição e compensação.

Há súmula deste Conselho no sentido de que não é necessário lançamento para glosa de crédito em processo de ressarcimento da contribuição ao PIS e da Cofins nem para ajustes na base de cálculo dessas contribuições:

Súmula CARF nº 159

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Não obstante se referir a ressarcimento, tal entendimento pode e está sendo aplicado por este relator ao caso sob exame, referente a ajustes efetuados pela autoridade fiscal, sem a lavratura de lançamento, na base de cálculo da Cofins, nos autos de processo atinente a pedido de restituição, em razão de recolhimento a maior ou indevido, cumulado com declaração de compensação.

Sendo assim, correta a apuração realizada pela autoridade fiscal no curso da diligência solicitada por este Conselho, em atenção à mencionada lei (CTN) e ao princípio da indisponibilidade do patrimônio público, já que é vedado, a qualquer momento, a homologação de compensação atinente a crédito inexistente em face da Fazenda Pública.

Passamos à análise das contestações apresentadas pela recorrente, mediante a Manifestação apresentada após a diligência, em razão da apuração levada a efeito pela autoridade fiscal constante na citada Informação Fiscal.

Não merece acolhida a alegação de decadência, com base no art. 150, § 4º, do CTN, para apuração da base de cálculo da Cofins devida, efetuada pela Fiscalização a fim de apurar se de fato houve recolhimento a maior passível de restituição e compensação, uma vez que a mencionada decadência se aplica apenas para a constituição de crédito tributário por meio de lançamento, não se aplica para a apuração da base de cálculo de tributo objeto de pedido de restituição e compensação.

Realmente, no âmbito de processo administrativo de pedido de restituição e compensação, cumpre à autoridade fiscal, competente para a análise do crédito pleiteado em razão de pagamento indevido ou a maior, verificar se a base de cálculo do tributo informada está correta, podendo alterá-la caso entenda que há receitas indevidamente não incluídas na base de cálculo, com vistas a apurar o valor real devido da contribuição (Cofins), e, assim, concluir se de fato houve ou não recolhimento a maior ou indevido passível de restituição e compensação.

Em outras palavras, só se apura eventual indébito tributário mediante o confronto de valores recolhidos com os valores efetivamente devidos em determinado período, com base na lei instituidora do tributo, cabendo à autoridade fiscal verificar a base de cálculo do tributo, a alíquota aplicada e eventual crédito escriturado e aproveitado para apuração do valor do tributo devido, com vistas a apurar eventual crédito decorrente de recolhimento a maior ou indevido e, dessa forma, passível de restituição e compensação.

O procedimento realizado no caso sob exame, análise da base de cálculo da Cofins objeto de pedido de restituição e compensação, com vistas a apurar a liquidez e certeza de eventual crédito, consiste em dever da autoridade competente para análise do crédito pleiteado e não está sujeito à decadência prevista na legislação para constituição do crédito tributário, uma vez que não há exigência de tributo, por meio de lançamento, e sim tão somente apuração de eventual crédito objeto de pedido de restituição e compensação efetuado pela interessada.

Há precedentes deste Conselho nesse sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/12/2011

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DACON. REVISÃO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Encontra-se hoje pacificado neste Conselho o entendimento de que as regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário (Art. 150, par. 4º e Art. 173, ambos do CTN), não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de restituição/compensação pelo contribuinte. (Processo nº 16682.721410/2015-91,

Acórdão nº 3302-010.913, Relator Conselheiro José Renato Pereira de Deus, sessão de 25/05/2021)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Visando apurar a certeza e liquidez do direito creditório invocado em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, é cabível averiguar a base de cálculo do tributo, ainda que isso implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação. Esse procedimento não se submete ao prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário mediante lançamento *ex officio*. (Processo nº 19647.000969/2005-26, Acórdão nº 3301-009.594, Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, sessão de 28/01/2021)

Também não há que se falar em homologação tácita, uma vez que esta se aplica à compensação pleiteada, e só ocorre se decorrido mais de 5 anos da apresentação da declaração de compensação, conforme disposto no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, o que não é o caso, considerando a data da análise realizada pela autoridade fiscal por meio do despacho decisório.

Da mesma forma, não há que se falar em alteração da motivação do ato administrativo que não reconheceu o crédito.

Ora, a motivação do ato de indeferimento resta clara no despacho decisório, crédito objeto de outro processo, motivação não contestada pela recorrente na manifestação de inconformidade nem no recurso voluntário.

No curso do contencioso administrativo, apenas após a mencionada diligência solicitada por este Conselho, é que a autoridade fiscal competente para análise do crédito pleiteado constatou que o crédito não é objeto de outro processo administrativo, e, dessa forma, conforme já assinalado, em atenção à legislação pertinente que determina a apuração da liquidez e certeza de crédito objeto de pedido de compensação e ao princípio da indisponibilidade do patrimônio público, consistente, no caso, na vedação de homologar compensação de débito com crédito, em face da Fazenda Pública, inexistente, apurou a sua liquidez e certeza, com vistas à homologação ou não da compensação pleiteada pela recorrente, conforme fundamentação constante na citada Informação Fiscal.

Logo, não há que se falar em alteração de motivação de ato administrativo que não reconheceu o crédito, já que o não reconhecimento do crédito está sob discussão administrativa, e, no curso do contencioso administrativo, em procedimento de diligência solicitada por este Conselho, a autoridade fiscal competente para análise desse crédito pleiteado cumpriu seu dever de apurar a liquidez e certeza do crédito objeto de pedido de restituição e compensação, mediante fundamentação consignada na aludida Informação Fiscal, com a concessão de prazo para a recorrente se manifestar, em atenção ao princípio da ampla defesa e do contraditório,

tendo a recorrente, consoante visto, se manifestado acerca da análise do crédito pleiteado efetuada pela autoridade fiscal.

Quanto à contestação da recorrente acerca da impossibilidade constatada pela autoridade fiscal de exclusão da base de cálculo da Cofins de valores relativos a “encargo de capacidade emergencial”, tenho que não merece acolhida, uma vez que, de fato, conforme apontado pela autoridade fiscal, não há previsão legal para a exclusão desses valores da base de cálculo da Cofins.

Realmente, as disposições a respeito do repasse de valores à Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial – CBEE, constantes na Lei 10.438/20002 e na Resolução ANEEL n. 249/2002, não têm o condão de permitir a exclusão dessas receitas auferidas pela recorrente da base de cálculo da Cofins.

O entendimento do STF acerca do tema 176, mencionado pela recorrente, se refere à base de cálculo do ICMS, portanto, não se aplica ao caso sob análise, referente à base de cálculo da Cofins.

Quanto aos valores retidos considerados pela autoridade fiscal para apuração da Cofins devida, não há reparo a ser feito, já que a autoridade fiscal considerou os valores informados em Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirfs) entregues pelas fontes pagadoras, não havendo nos autos documento apto a alterar os valores considerados pela autoridade fiscal.

O extrato de Dirf mencionado pela recorrente na sua Manifestação apresentada após a diligência se refere à retenção sob o código da receita n. 6147, o qual não se refere apenas ao valor da Cofins retida, inclui valores de outros tributos retidos, portanto, o total mencionado não se refere apenas à Cofins, de modo que não é o valor correto a ser considerado na apuração efetuada pela autoridade fiscal.

Logo, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito de **R\$ 102.638,72**, apurado pela autoridade fiscal no curso da diligência solicitada por este Conselho, e determinar que seja homologada a compensação pleiteada até o valor do crédito reconhecido.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito de **R\$ 102.638,72**, e determinar a homologação da compensação até o valor do crédito reconhecido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira

ACÓRDÃO 3202-004.262 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11080.919714/2009-11

DOCUMENTO VALIDADO