



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.002646/2003-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.643 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de agosto de 2021
Recorrente DSM SOUTH AMERICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. LIMITES DA CONTENDA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA PARA APRECIAR ERRO NO PREENCHIMENTO DE PER/DCOMP. DÉBITO INEXISTENTE OU EXCESSIVO. POSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES DE JULGAMENTO.

A não-homologação da Declaração de Compensação transmitida pelos contribuintes está amplamente sujeita a *reclamação* e *recursos*, à luz dos parágrafos 9º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, submetidos ao rito do Decreto nº 70.235/72, por técnica de remissão legislativa.

E, na medida em que a constituição de determinado débito confirma-se pelo Despacho Decisório que denega a pretensão compensatória do contribuinte, não havendo nenhuma limitação específica em Lei quanto ao objeto de sua inconformidade, claramente, as Autoridades de Julgamento, de todas as Instâncias do contenciosos administrativo tributário federal, são competentes para apreciar todos os argumentos e pleitos do sujeito passivo relacionados à não-homologação e seus efeitos, inclusive aqueles que tratam de *erro* de inexistência ou de excesso dos débitos compensados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli e Andréa Duek Simantob. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à DRJ. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)
Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 1.544 a 1.572) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1102-00.297 (fls. 1.442 a 1.447), proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara dessa 1ª Seção, na sessão de 01 de setembro de 2010, que *negou* provimento ao Recurso Voluntário antes apresentado, em face da *incompetência do CARF* para apreciar a sua pretensão. Confirma-se a ementa do referido v. Acórdão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITORIO INTEGRALMENTE RECONHECIDO. INCONFORMISMO CONTRA A COBRANÇA DE DÉBITOS FISCAIS NÃO EXTINTOS NO ENCONTRO DE CONTAS. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Em tema de compensação a competência do CARF para responder ao Administrado encontra nascedouro na decisão de primeira instância que julgou improcedente (ou procedente em parte) a manifestação de inconformidade aviada pelo sujeito passivo. Reconhecido integralmente o direito creditório postulado em Declaração de Compensação, em face da procedência integral da manifestação de inconformidade, tem-se que eventual inconformismo contra a cobrança de débitos fiscais não acobertados pelo crédito foge da competência deste Conselho.

Em resumo, a contenda tem como objeto PER/DCOMPs referentes a crédito formado no ano-calendário de 2001, por meio de saldos negativos de IRPJ e CSLL, transmitidas entre maio de 2003 e fevereiro de 2007, visando à compensação de diversos débitos de estimativas de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2003.

Não obstante a Autoridade Fiscal da unidade de origem ter reconhecido a procedência integral do crédito pretendido, concluiu-se pela sua insuficiência para saldar todos os débitos declarados e constituídos. Desde então, a Contribuinte defende a existência de *erro* no preenchimento e transmissão dos diversos PER/DCOMPs tratados nesta causa, que acabou por equivocadamente declarar a compensação de débitos já liquidados por outros meios e em outras oportunidades – supostamente gerando, assim, tal *excesso* de débitos constatado.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Em foco recurso voluntário contra a decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo-1/SP que indeferiu a solicitação de reforma do despacho decisório do Chefe da Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo/SP que, por sua

vez, reconheceu direito creditório contra a Fazenda Nacional por conta de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRRI) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados no anocalendarário de 2001, e homologou a compensação com débitos desses mesmos tributos afetos às antecipações (estimativas) dos meses de março, abril, agosto, setembro e outubro de 2003, limitada ao quantum do crédito reconhecido.

A declaração de compensação (Dcomp) originária se deu em meio físico (papel) e foi protocolada em 15/05/2003, fls. 01/05, seguida de outras declarações de compensação transmitidas pela internei à central de dados da Receita Federal do Brasil em datas de 15 e 17 de dezembro de 2004 e 15 de fevereiro de 2007, lis, 89/117. Em suma, apontam a existência de créditos na ordem de R\$ 260.189,93 (ÍRM) e R\$ 68.054,36 (CSLL).

Analisando-as, concluiu a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo pela procedência dos valores dos créditos pretendidos, porém, levou em conta o fato de que parte dos apontados saldos negativos já teriam sido diretamente compensados pela contribuinte sem a utilização de pedido ou declaração à Administração. Em decorrência, convalidou aquelas compensações e reconheceu o direito creditório remanescente, nas importâncias de R\$ 142.991,00 (JRM) e R\$ 25,957,90 (CSLL) para, final e concomitantemente, homologar as compensações pedidas/declaradas até esses limites.

Inconformada, a contribuinte ingressou com manifestação de inconformidade argumentando que embora tenha seu crédito integralmente reconhecido apurou erros no preenchimento das Declarações de Compensação (PER/DCOMP), nas quais se fez constar débitos extremamente superiores àqueles indicados nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIRIs), como também vinculou indevidamente uma das PER/DCOMP ao Presente processo administrativo, pois o crédito nessa tratado diz respeito ao ano-calendário de 200.2, de forma que não pode ser obrigada a recolher o excesso porque o preenchimento errado de declarações não dá surgimento à obrigação tributária e que entender de modo contrário acarretaria evidente enriquecimento sem causa ao Erário, repudiado em nosso ordenamento jurídico.

Requisitou, ainda, a aplicação do art. 147, § 2º, do Código Tributário Nacional (retificação de ofício de erro contido em declaração do sujeito passivo) e, em caráter subsidiário, a realização de diligência para que fosse verificada in loco a inocorrência dos fatos geradores relacionados aos débitos equivocadamente indicados.

Aquela 2ª Turma de julgamento admitiu o inconformismo e após consignar que inexistente irresignação da contribuinte em relação ao direito creditório reconhecido concluiu que a Declaração de Compensação é modalidade de constituição de crédito tributário por consistir em confissão de dívida prevista no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, mas passível de retificação desde que ainda não apreciada pelo titular da DRF, Derat, Deinf ou Inspetor competente para decidir sobre a compensação, e até mesmo cancelamento, condicionado à inexistência de procedimentos fiscais de análise, assim inaugurados com a intimação ao sujeito passivo para apresentação de documentos comprobatórios.

Assim, registrou que a ausência de oportuna retificação das Declarações de Compensação prejudica o deferimento da ventilada alteração dos débitos requerida na manifestação de inconformidade, sem contar que inexistem provas

do alegado erro. Ao final, indeferiu o pedido de diligência porque o objeto da mesma reside na análise de documentos que já deveriam ter sido acostados ao autos pela contribuinte, na esteira da norma veiculada no art, 16, § 4º, do Decreto n" 70135/72.

Ciente do decisório em 19 de fevereiro de 2009, fl. 766, a contribuinte apresentou em 20 do mês seguinte o recurso voluntário de fls. 769/796, no qual realça que a DIPJ deve ser aceita como prova do alegado excesso na indicação dos débitos, mesmo porque tal documento foi usado como fundamento pela Autoridade Fiscal para justificar a redução do valor do crédito pleiteado na PER/DCOMP e pugna pela improcedência da exigência em razão do CITO de preenchimento de declaração não ser suficiente para dar surgimento à obrigação tributária.

Ao final, requereu o conhecimento e provimento do recurso para reconhecer-se a improcedência dos débitos exigidos e, sucessivamente, caso não acolhido este pedido, o conhecimento e provimento do recurso para a conversão do julgamento em diligência com o fito de apuração da inoconência do fato gerador relacionado àqueles débitos.

É o relatório, em apertada síntese.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade da Contribuinte (fls. 186 a 201), entendendo que a *defesa* oposta não era meio adequado de retificação de DCOMP. Inconformada, a ora Recorrente apresentou *Apelo* voluntário a este E. CARF (fls. 829 a 856), basicamente reiterando suas alegações de existência de *erro* no preenchimento e na transmissão das Declarações de Compensação, o que explicaria o excesso de débitos, apontando para outras Declarações e documentação que atestaria tal ocorrência.

Conforme inicialmente mencionado, a C. Turma Ordinária *negou* provimento parcial ao *Apelo* voluntário da Contribuinte, por meio do v. Acórdão n.º 1102-00.297, ora recorrido, entendendo que não haveria competência para apreciar a natureza das alegações.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não apresentou Embargos de Declaração. Ao seu turno, a Contribuinte primeiro opôs Declaratórios (fls. 1.452 a 1.459), sendo rejeitados pelo r. Despacho de fls. 1.462 a 1.464.

Na sequência, foi interposto o Recurso Especial sob apreço, demonstrando suposta divergência quanto a matéria referente à possibilidade de se conhecer e julgar, alegações de erro e equívocos no preenchimento de DCOMP, inclusive relativos a débitos, tratando, no mérito, da ocorrência constada no presente caso, que implicou da compensação indevida de débitos já saldados, requerendo o cancelamento de algumas Declarações de Compensação, a retificação de uma delas e a derradeira homologação de outras.

Processado o Recurso Especial, este foi admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1.575 a 1.577, entendendo *que, apesar de debruçaram-se, recorrido e paradigmas, sobre casos em que o contribuinte buscava o reconhecimento, pelo CARF, de erro*

material no preenchimento de DCOMP, os arestos em questão chegaram a conclusões díspares. De um lado, no recorrido, exarou-se o entendimento de que as autoridades julgadoras deste Conselho, não podem, originariamente, apreciar pedidos de conserto ou retificação de valores de débitos indicados na DCOMP. De outro, nos paradigmas, entendeu-se ser cabível a apreciação do mérito pela autoridade administrativa na hipótese de erro no preenchimento das declarações, levando-se em conta eventuais compensações posteriores com o mesmo crédito pleiteado.

Cientificada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ofertou suas Contrarrazões (fls. 1.579 a 1.593), questionando o conhecimento do *Apelo* especial da Contribuinte, afirmando a ausência de similitude entre os conjuntos fáticos envolvidos e, no mérito, pugando pela manutenção do v. Acórdão combatido pela Contribuinte.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 9101-005.643 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13804.002646/2003-79

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II, do RICARF vigente.

Como antes relatado, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional questiona o conhecimento do *Apelo* em questão, afirmando, sucintamente, que *nos acórdãos indicados como paradigmas a situação fática é diversa. A um porque não se instaurou controvérsia acerca do montante devido; a dois porque não houve reconhecimento da DRF acerca do crédito pleiteado.*

Pois bem, a peça recursal foi admitida em relação ao tema da possibilidade das Autoridades Julgadoras apreciarem as alegações e demonstração de erro e imprecisões no preenchimento de DCOMPs transmitidas.

Nesse esteira, confira-se, mais uma vez, a ementa e o teor decisório do v. Acórdão recorrido, em relação a tal matéria:

Acórdão n.º 1102-00.297 (recorrido)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITORIO INTEGRALMENTE RECONHECIDO. INCONFORMISMO CONTRA A COBRANÇA DE DÉBITOS FISCAIS NÃO EXTINTOS NO ENCONTRO DE CONTAS. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Em tema de compensação a competência do CARF para responder ao Administrado encontra nascedouro na decisão de primeira instância que julgou improcedente (ou procedente em parte) a manifestação de inconformidade aviada pelo sujeito passivo. Reconhecido integralmente o direito creditório postulado em Declaração de Compensação, em face da procedência integral da manifestação de inconformidade, tem-se que eventual inconformismo contra a cobrança de débitos fiscais não acobertados pelo crédito foge da competência deste Conselho.

(...)

Ainda que a contribuinte trouxesse elementos de prova acerca dos erros alegadamente cometidos, penso não ser lícito à autoridade julgadora aviar

qualquer juízo de valor, pois disso decorreria inegável supressão de instância. Nesse diapasão, descabe cogitar na realização de diligências, eis que sequer negativa da autoridade fiscal à retificação pretendida existe.

Assim, a apreciação do recurso aviado, condizente aos cálculos utilizados no encontro de contas, escapa da alçada deste Conselho, pois, na forma do §10 do art. 74 da Lei n.º 9,430, de 27 de dezembro de 1996, o que fixa a competência deste Órgão é a negativa dada pela autoridade julgadora de primeira instância, total ou parcial, à manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação levada a efeito pelo Delegado ou Inspetor da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o domicílio fiscal da contribuinte.

Por outro lado, é certo que não mais se faz possível a apresentação de Declarações de Compensação para retificações dos valores dos débitos indicados originariamente, como exaustiva e corretamente discorreu a autoridade julgadora de primeira instância, óbice de aplicabilidade indiscutível em razão da fase do processo.

Contudo, não é certo que na eventualidade de erro de fato cometido pelo declarante na indicação do quantum devido a retificação da declaração seja o único meio colocado à disposição do Administrado para corrigir inexatidões materiais. A propósito, convém lembrar da possibilidade do débito fiscal derivado de declaração com cunho de confissão de dívida e que eventualmente esteja contaminado por lapso manifesto ser analisado pela autoridade fiscal mesmo na hipótese deste se encontrar inscrito em Dívida Ativa da União (Portaria Conjunta SRF/PGEWN" 001, de 12 de maio de 1999, art 3", § 2").

Com essas razões, VOTO pelo improvimento do recurso. (destacamos)

Registre-se, para o maior esclarecimento, que, ainda que o I. Relator conclua expressamente e tenha se registrado o resultado de julgamento de tal v. Acórdão como improvemento do Recurso Voluntário, todo o fundamento e motivação do voto é de incompetência e não conhecimento da matéria e da pretensão da Recorrente.

Claramente, entendeu-se que a via recursal seria inválida para a apreciação do pleito de correção, modificação ou retificação de quaisquer elementos da DCOMP, devendo tal manobra ser procedida por meio de transmissão de Declaração própria para tanto ou até mesmo no momento da inscrição do crédito em dívida ativa. Não poderiam os Julgadores apreciar e julgar tal tema, inclusive por suposta determinação contida no §10 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, que trataria da competência recursal deste E. CARF sobre as compensações pretendidas pelos contribuintes.

Essa é delimitação do tema recursal.

Por sua vez, assim se entendeu nos v. Acórdãos *paradigmas* apresentados:

Acórdão n.º 1402-00.612 (1.º paradigma)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

CSLL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DE DCOMP. COMPROVAÇÃO APRECIADA. CABIMENTO.

Cumpra a autoridade administrativa apreciar alegações de defesa, no sentido de que incorreu em erros de preenchimento da Declaração Compensação – DCOMP, inexistindo amparo legal para essa negativa.

(...)

Peço vênias para discordar do entendimento do nobre Relator do Acórdão Recorrido. Isso porque não há impedimento legal para reconhecimento de erro material cometido no preenchimento de declaração. De fato, o artigo 6º da Instrução Normativa nº 360/2003, acima transcrito vedaria a retificação de erros dessa natureza, mas repito, não há vedação legal nesse sentido.

Este Conselho já reconheceu a possibilidade da comprovação de erro no preenchimento de declarações no transcurso do processo administrativo. Vejamos alguns julgados que amparam esse entendimento.

Acórdão 108-08689, de 25/1/2006

IRPJ - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO - Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Acórdão 101-94955, de 15/04/2005

IRPJ - AUDITORIA EM DCTF- FALTA DE PAGAMENTO. Comprovado que a diferença apurada na auditoria deveu-se, exclusivamente, a erro no preenchimento da declaração, cancela-se o auto de infração.

Acórdão 103-21472, de 5/12/2003

CSLL - ERRO O PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS -POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL -IMPRESINDÍVEL COMPROVAÇÃO MATERIAL DO EQUÍVOCO OU DO ERRO DE FATO - A ordem jurídica vigente não permite a cobrança de tributos sem que seja procedida a determinação da matéria tributável, consoante dispõe o artigo 142 do CTN. Entretanto, nos casos em que o contribuinte não logra comprovar, materialmente, os equívocos ou erros de fato que teria cometido quando do preenchimento da declaração não vejo como não prevalecer à tributação pretendida exclusivamente com base no procedimento sumário de revisão das declarações de ajuste (malhas fiscais).

No caso do autos o erro no preenchimento é patente: não é crível que o contribuinte pretendesse compensar débitos de estimativas de CSLL de abril a junho de 2003, com saldo negativo de recolhimentos do mesmo tributo naquele período (fl. 17). Além disso, o contribuinte faz prova nos autos de que apurou saldo negativo de recolhimento da CSLL no ajuste anual de 2002 (fl. 9).

Portanto, cabível a apreciação do mérito pela autoridade administrativa, qual seja o erro no preenchimento da declaração.

Acórdão nº 1402-00.703 (2º paradigma)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário:2002

IRPJ.RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DE DIPJ E DCOMP.

COMPROVAÇÃO APRECIÇÃO. CABIMENTO. Cumpre a autoridade

administrativa apreciar alegações de defesa, no sentido de que incorreu em erros de preenchimento da Declaração Compensação – DCOMP, inexistindo amparo legal para essa negativa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(...)

O cerne do litígio, a meu ver, é a existência ou não de erro no preenchimento da DCOMP original.

O entendimento que tem prevalecido neste colegiado e no sentido de que não há impedimento legal para reconhecimento de erro material cometido no preenchimento de DCOMP. De fato, a Instrução Normativa No. 900/2008, artigos 76 e seguintes, vedaria a retificação de erros dessa natureza, mas repito, não há vedação legal nesse sentido.

Este Conselho já reconheceu a possibilidade da comprovação de erro no preenchimento de declarações no transcurso do processo administrativo. Vejamos alguns julgados que amparam esse entendimento. (...)

Portanto, cabível a apreciação do mérito pela autoridade administrativa, qual seja o erro no preenchimento das declarações, levando-se em conta eventuais compensações posteriores com o mesmo crédito pleiteado.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso e determinar o retorno dos autos à DRF de Origem, para que aprecie a DCOMP, levando em consideração os erros no preenchimento das DCOMP e DIPJ, adentrando ao mérito. (destacamos)

Pois bem, analisando tais julgados, fica claro que o tema objeto da irresignação da Recorrente é exatamente a possibilidade, jurídico-processual, em esfera administrativa tributária recursal, de ser apreciado pelas Autoridades Julgadoras a alegação de erro no preenchimento do DCOMP.

E a *rejeição* de tal pretensão no v. Acórdão recorrido é aduzida e fundamentada sem qualquer remissão a características do caso concreto, versando exclusivamente sobre a hipótese jurídica aventada, defendendo a impossibilidade de conhecimento do pleito recursal.

O *cerne do ratio decidendi* resta claramente evidente na seguinte frase do I. Relator: *assim, a apreciação do recurso aviado, condizente aos cálculos utilizados no encontro de contas, escapa da alçada deste Conselho [e invoca o §10 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para tanto].*

E, exatamente, no sentido oposto, tratando de casos em que o contribuinte também trouxe alegação e demonstração de erro no preenchimento da DCOMP, ambos os v.

Acórdãos *paradigmas*, expressamente, entenderam por tal possibilidade e competência dos Julgadores administrativos, registrando entendimento de que *é cabível a apreciação do mérito pela autoridade administrativa, qual seja o erro no preenchimento da declaração*.

Dessa forma, qualquer distinção do arcabouços fático envolvidos nos processos administrativos tratados nos paradigmas é irrelevante para a demonstração de divergência, regimentalmente exigida no art. 67 do Anexo II do RICARF vigente, mostrando-se improcedente a alegação da Recorrida em Contrarrazões.

Conforme acima demonstrado – e já concluído, pelo r. Despacho de Admissibilidade – é patente a presença de dissídio jurisprudencial acerca da interpretação da mesma legislação, entre Órgãos judicantes deste E. CARF, devendo ser conhecido o Recurso Especial da Contribuinte.

Contudo, em sessão de julgamento, diante de votação, a maioria desse C. Colegiado decidiu acatar apenas o segundo v. Acórdão *paradigma* para o prosseguimento recursal, conforme registrado na Declaração de Voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, que compõe o presente v. Acórdão, satisfazendo a hipótese do §8º do art. 63 do Anexo II do RICARF vigente.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial oposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *ser cabível a apreciação do mérito pela autoridade administrativa na hipótese de erro no preenchimento das declarações de compensação*.

Nesse sentido, desde a Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte vem alegando e demonstrando que alguns débitos informados eram inexistentes ou haviam sido quitados, por outros meios, antes mesmo da transmissão de parte das Declarações de Compensação, objeto desse feito. Ilustrando, a Recorrente, diante vasto conjunto probatório trazido aos autos, parte dele apenas em sede de Recurso Voluntário, requer o cancelamento dos PER/DCOMPs n.º 21949.00670.151204.1.3.02-0144, 10165.82312.150207.1.7.02-2003, 06579.00909.171204.1.3.02-0560 e 23099.71464.260907.1.7.03-4698 e a retificação do PER/DCOMP n.º 22970.98625.150207.1.7.02-3838.

Frise-se que a DRJ ao apreciar a primeira *Defesa* apresentada já havia esboçado o entendimento que *a ausência de oportuna retificação das DCOMP em foco prejudica o deferimento da ventilada alteração nos débitos confessados nestas declarações, bem como dos créditos nelas pleiteados, conforme requerido na manifestação de inconformidade, mas acrescenta que não foram apresentadas as provas hábeis e idôneas dos alegados erros (arts. 251, 257, 258, 259 e 264, todos do Regulamento do Imposto de Renda, previsto no Decreto n.º*

3.000, de 06 de março de 1999 — RIR199), indeferindo igualmente a realização de diligência, conforme subsidiariamente requerido (*vide* fls. 819 e 820).

E, como visto, no v. Acórdão n.º 1102-00.297, ora recorrido, entendeu-se, de forma categórica, que não possuiriam os Julgadores deste E. CARF competência para apreciar as alegações da Recorrente, de *erro* no preenchimento e transmissão de PER/DCOMPs, abarcadas na apreciação do r. Despacho Decisório que deu margem ao presente contencioso – devendo a Contribuinte ter se valido de retificação das declarações, em momento oportuno ou mesmo *aguardar* a inscrição dos débitos em dívida ativa, havendo, aí, uma nova possibilidade de retificação.

Afirma que não há mais debate sobre o crédito em si utilizado na operação compensatória pretendida pela Contribuinte, matéria essa que possuiria relevância recursal, devidamente abarcada na competência do N. Colegiado. Chega a afirmar que *ainda que a contribuinte trouxesse elementos de prova acerca dos erros alegadamente cometidos, penso não ser lícito à autoridade julgadora aviar qualquer juízo de valor, pois disso decorreria inegável supressão de instância.*

E traz como único fundamento legal para a inexistência de competência deste E. CARF o §10 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

Posto isso, passando à resolução efetiva da controvérsia, entende este Conselheiro que não se pode, de tal dispositivo, extrair qualquer norma que limite ou retire a competência deste E. CARF para apreciar alegações de *erro* no preenchimento das DCOMPs, mesmo se referentes aos débitos a serem compensandos.

Muito pelo contrário, na verdade.

Considerando o teor de tal dispositivo para averiguar a competência dos Julgadores deste E. Conselho para julgar os temas referentes às compensações e às restituições tratadas no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, basta que um determinado pleito seja indeferido pela Delegacia Regional de Julgamento, não reconhecendo toda a pretensão expressa na

Manifestação de Inconformidade, para que tal decisão se torne objeto válido de Recurso Voluntário, a ser julgado pela C. 2ª Instância Administrativa.

Não há margem, dentro de qualquer prisma hermenêutico que se adote, para que tal, simples e objetiva, determinação legal justifique a existência de óbice processual para a apreciação de alegações e demonstração de *erros* no preenchimento e transmissão de PER/DCOMP – mesmo que referentes aos débitos ou outro elemento, que não o crédito empregado pelo contribuinte.

Mais do que isso: analisando todo o teor do art. 74 da referida Lei ordinária, o Decreto n.º 70.235/72 e, ainda, a Lei n.º 9.784/99 (expressamente aplicáveis ao processamento recursal da não-homologação da compensação de tributos federais), **não** se encontra qualquer previsão que endosse o entendimento esboçado no r. *decisum* combatido.

Claramente, prestada a devida e máxima *venia*, é improcedente o fundamento jurídico *construído* no v. Acórdão recorrido. O que se revela é hipótese oposta: inexistente vedação em Lei que obste os Julgadores, de 1ª e 2ª Instância administrativa de julgamento, apreciar alegações e provas de tal natureza.

Na última década, a jurisprudência majoritária deste E. CARF, principalmente desta C. 1ª Seção, acata a possibilidade da análise de tais equívocos de preenchimento e transmissão de Declarações de Compensação, voltando-se todo o debate empreendido não mais para a competência processual administrativa e validade da arguição recursal – o que já toma-se como certo - mas, sim, quais provas e demonstrações são necessárias e bastantes para que essa alegação de *erro* justifique a procedência dos pleitos correspondentes.

Contudo, por coincidência, muito recentemente, esta C. 1ª Turma da CSRF, já contando com este Relator na sua composição, apreciou tema idêntico, inclusive em situação que igualmente o contribuinte havia compensado, erroneamente, débitos já liquidados. Confirma-se a ementa e os principais fundamentos do v. Acórdão n.º 9101-004.767, de relatoria da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, publicado em 10/03/2020:

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.

(...)

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

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

Observe-se, porém, que a Contribuinte pleiteia o conhecimento e declaração de procedência de seu recurso especial, mediante reforma do v. acórdão recorrido, para reconhecer a inexistência do débito referente ao IRPJ, relativo ao período de Janeiro/2004, determinando o seu cancelamento, ou, subsidiariamente, para que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido e determinada a remessa dos autos à apreciação do mérito da defesa e se manifeste, conclusivamente, após a conversão do feito em diligência, se necessário for, sobre a liquidez e certeza do suposto débito.

Ausente manifestação das instâncias administrativas precedentes acerca das alegações da Contribuinte de inexistência do débito compensado, não é possível, nesta instância especial, decidir esta questão. De outro lado, a declaração de nulidade do acórdão recorrido ensejaria o retorno dos autos do Colegiado a quo para nova apreciação do recurso voluntário, com a possibilidade de renovação da mesma decisão ora questionada.

Assim, solucionando o dissídio jurisprudencial suscitado, o acórdão recorrido deve ser reformado em suas premissas de decisão, com o consequente retorno dos autos para manifestação acerca do mérito da defesa, não só em relação à inexistência do débito compensado, como também, caso esta alegação não se confirme, quanto às justificativas apresentadas pela Contribuinte acerca da não localização do DARF que originara o indébito compensado. Contudo, considerando que o Colegiado a quo endossou a negativa de competência antes deduzida pela autoridade julgadora de 1ª instância, a esta devem ser remetidos os autos para a apreciação das alegações da Contribuinte.

Como se observa, os profundos fundamentos do v. *Aresto* julgado por esta mesma C. 1ª Turma, já endossados por este Conselheiro em votação, amoldam-se perfeitamente à presente contenda para sua resolução.

Desse modo, é imperiosa a reforma do v. Acórdão recorrido, revelando-se, desde já, parcialmente procedente o Recurso Especial da Contribuinte.

Conforme tratado no início do presente voto, a DRJ *a quo* também abarcou, inclusive na ementa de seu r. Julgado, o entendimento pela impossibilidade de apreciação e eficácia do argumento de erro no preenchimento das PER/DCOMP's.

Ainda que tenha aquela C. 1ª Instância também adentrado a uma análise de *inadequação* da documentação acostada aos autos para satisfazer uma suposta exigência probante extraída de diversos dispositivos do RIR/99, não está claro se tal motivação foi autônoma e bastando para o convencimento daquela C. Turma, no julgamento da Manifestação de Inconformidade, devendo ser tratada, agora, como mero *obiter dictum*, em acréscimo argumentativo à rejeição processual, inicialmente defendida sem nenhuma ressalva pelo I. Relator.

Assim sendo, entende-se que ainda não deve ser julgado, agora, por este E. CARF – e muito menos por esta C. Instância especial - o *mérito* da questão referente aos *erros* no preenchimento e transmissão das PER/DCOMP's, apreciando analiticamente o teor de vultoso conjunto probatório, trazido pela Recorrente em suas *defesas*.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, dando-lhe provimento parcial, para determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para a prolação de novo Acórdão de 1ª Instância, considerando toda a documentação presente nestes autos.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator no conhecimento do recurso especial da Contribuinte, mas apenas em face do segundo paradigma indicado.

A Contribuinte afirma o dissídio jurisprudencial em face do acórdão n.º 1102-00.297, cujo voto condutor traz expresso ser *forçoso reconhecer que a apreciação das razões recursais, condizentes a erros na mensuração e/ou quantificação dos débitos indicados pela contribuinte nas Declarações de Compensação, escapa da alçada deste Conselho*. Sua objeção à não homologação das compensações em debate pautou-se na alegação de erro na indicação de débitos para compensação que já estavam *devidamente quitados*. Aduz que os dois paradigmas afirmariam a competência deste Conselho para reconhecimento de erro no preenchimento de declarações, contudo, o primeiro paradigma (Acórdão n.º 1402-00.612) tratou de erro na informação do direito creditório destinado à compensação, que corresponderia a período de apuração distinto do informado em Declaração de Compensação – DCOMP. Assim, há dessemelhança em ponto essencial para solução da questão posta, e o dissídio jurisprudencial não se estabelece em relação a este paradigma.

Já o segundo paradigma (Acórdão n.º 1402-00.703), traz em seu relatório que a não-homologação da compensação seria imprópria porque o sujeito passivo já havia parcelado o débito compensado no âmbito do PAES. E, neste contexto, o Colegiado do CARF afirmou que *não há impedimento legal para reconhecimento de erro material cometido no preenchimento da DCOMP*, afastando expressamente a limitação pautada no art. 76 da Instrução Normativa SRF n.º 900/2008 que, como se verá adiante no voto de mérito, é aquele invocado para inadmissibilidade de retificações dos débitos compensados. Examinando o erro alegado, decidiu-se que houve erro e que a autoridade administrativa deveria novamente examinar o procedimento do sujeito passivo, *levando-se em conta eventuais compensações posteriores com o mesmo crédito*.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da Contribuinte, mas apenas em face do paradigma n.º 1402-00.703.

No mérito, reitera-se aqui o voto proferido por esta Conselheira no Acórdão n.º 9101-004.767, referido pelo I. Relator:

Diversamente do que consignado na decisão de 1ª instância, desde a manifestação de inconformidade a Contribuinte esclarece o motivo da não localização do DARF indicado em DCOMP como origem do pagamento a maior: *ao preencher o PER/DCOMP, informou incorretamente a data de arrecadação do DARF no valor de R\$ 1.407.841,77 como sendo 28/02/2004, quando o correto seria 07/08/2003 (doc. n.º 03)*. Não obstante, a Contribuinte também constatou que não seria devedora de IRPJ no 1º trimestre de 2004, razão pela qual a DCOMP em litígio, apresentada para quitação

deste débito, seria desnecessária. Como consignado em sua manifestação de inconformidade:

10. Assim, embora a Requerente tenha apurado crédito tributário de IRPJ no 2º trimestre de 2003 no montante de R\$ 1.963.915,62 (docs. n.ºs 03 e 06), conforme quadro demonstrativo abaixo, não apurou saldo de IRPJ a pagar no mês de janeiro de 2004 que pudesse ensejar qualquer espécie de compensação a ser pleiteada via PER/DCOMP, donde se conclui que, não havia necessidade de ter requerido a compensação do valor de R\$ 63.296,24, conforme demonstrado na PER/DCOMP n.º 36293.74924.100605.1.7.04-5848:

[...]

Em recurso voluntário, a Contribuinte reiterou essas razões, inclusive no que se refere às justificativas acerca da não localização do DARF de origem do indébito compensado, observando que *tal desconhecimento acerca do referido DARF não poderia dar azo à argumentação constante do relatório do acórdão de 1ª instância para manutenção do crédito tributário, uma vez que a data correta foi informada na Manifestação de Inconformidade e, no caso, tal dado é absolutamente irrelevante, haja vista não haver débito a ser compensado e, por reflexo, o crédito informado não se presta à compensação de débito inexistente.*

Contudo, possivelmente em razão da ênfase da defesa em torno da demonstração de inexistência do débito compensado, o Colegiado *a quo*, negou conhecimento ao recurso voluntário sob os seguintes fundamentos:

Como se verifica, da simples leitura do relatório, trata-se de uma situação inusitada, para falar o mínimo, em que o recorrente apresentou manifestação de inconformidade, para requerer o cancelamento do PER/DCOMP e a desconstituição do débito tributário por ele mesmo confessado, sendo que, ao não ser atendido no seu pleito, agora apresenta recurso voluntário para devolver a matéria a este Colegiado.

O objeto dos presentes autos é o pedido de compensação apresentado pela recorrente, por meio da PerDcomp a fls. 2 e segs.. Dessa forma, a admissibilidade do recurso voluntário na espécie limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado.

Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma, para julgar recurso em face de decisão não-homologatória de compensação e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.

Não obstante o processo administrativo seja informado por certo informalismo, este não pode ser tão excessivo a ponto de afrontar o devido processo legal, nem, no presente caso, pode-se aplicar a fungibilidade recursal por se tratar de erro grosseiro de adequação. Por esse motivo, entendo que não pode agora a recorrente transmutar a natureza do contencioso inaugurado pela manifestação de inconformidade, para que essa Turma a conheça como impugnação ao débito confessado pela própria recorrente, matéria que estaria sendo devolvida, pelo recurso voluntário, a este Colegiado.

Por último, se revisão de ofício couber acerca do débito tributário confessado pela recorrente, esta será de competência da Autoridade Tributária, competente para expedir o aviso de cobrança.

Em face do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário.

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

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º **Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, **apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...] (*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

¹ Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

[...]

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

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

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

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

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

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

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

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

A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN 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.

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

[...]

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

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

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação **poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

² Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

[...]

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à compensação de que trata o inciso I do caput do art. 26-A da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

³ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

⁴ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

⁵ CTN (Lei nº 5.172, de 1966):

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

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.

Observe-se, porém, que a Contribuinte pleiteia o conhecimento e declaração de procedência de seu recurso especial, mediante reforma do *v. acórdão recorrido, para reconhecer a inexistência do débito referente ao IRPJ, relativo ao período de Janeiro/2004, determinando o seu cancelamento, ou, subsidiariamente, para que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido e determinada a remessa dos autos à apreciação do mérito da defesa e se manifeste, conclusivamente, após a conversão do feito em diligência, se necessário for, sobre a liquidez e certeza do suposto débito.*

Ausente manifestação das instâncias administrativas precedentes acerca das alegações da Contribuinte de inexistência do débito compensado, não é possível, nesta instância especial, decidir esta questão. De outro lado, a declaração de nulidade do acórdão recorrido ensejaria o retorno dos autos do Colegiado *a quo* para nova apreciação do recurso voluntário, com a possibilidade de renovação da mesma decisão ora questionada.

Assim, solucionando o dissídio jurisprudencial suscitado, o acórdão recorrido deve ser reformado em suas premissas de decisão, com o consequente retorno dos autos para manifestação acerca do mérito da defesa, não só em relação à inexistência do débito compensado, como também, caso esta alegação não se confirme, quanto às justificativas apresentadas pela Contribuinte acerca da não localização do DARF que originara o indébito compensado. Contudo, considerando que o Colegiado *a quo* endossou a

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

negativa de competência antes deduzida pela autoridade julgadora de 1ª instância, a esta devem ser remetidos os autos para a apreciação das alegações da Contribuinte.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, com retorno dos autos à DRJ de origem.

Aqui também, verificando-se na DRJ de origem a objeção à análise do questionamento deduzido pelo sujeito passivo, para lá devem retornar os autos.

Assim, também acompanhando o I. Relator no mérito, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, com retorno dos autos à DRJ.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA