



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.900845/2008-76
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.925 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 03 de junho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TUBESP TUBOS ESPIRAIS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.

Cumprida a autoridade administrativa apreciar alegações de defesa, no sentido de que incorreu em erros de preenchimento da Declaração Compensação - DCOMP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes Moura, Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner e Andréa Duek Simantob. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros André Mendes Moura, Edeli Pereira Bessa e Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 1402-00.746, de 20.09.2011, em cuja ementa consta:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para determinar o retorno dos autos à DRF de origem, para que, mediante complementação do despacho decisório, aprecie a DCOMP levando em consideração o erro de preenchimento, adentrando no mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Os autos foram encaminhados a PGFN em 07.11.2011, e a Fazenda Nacional interpôs recurso especial em 28.11.2011, alegando divergência jurisprudencial em relação ao seguinte precedente:

Acórdão paradigma 1401-000.396, de 16.12.2010:

DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO – DESCABIMENTO. É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

RETIFICAÇÃO DE DCOMP VIA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. A manifestação de inconformidade não é meio adequado para retificação da DCOMP, seja pela incompatibilidade dos instrumentos, seja pela preclusão da possibilidade de referida retificação após a decisão administrativa que negou a compensação originalmente declarada.

Em 4 de agosto de 2015, o Presidente 4ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, consignando:

Examinando o acórdão paradigma verifica-se que traz o entendimento de que é inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que 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.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pela PGFN.

Intimado (fls. 80 e 87), o sujeito passivo não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Cari Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Assim, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir se é possível reconhecer erro de preenchimento na declaração de compensação (DCOMP) em sede de análise de recurso administrativo, conduta que tem por resultado prático uma retificação da DCOMP após o despacho decisório.

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

O próprio Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de a própria autoridade administrativa retificar de ofício erros contidos na declaração do sujeito passivo, quando apuráveis pelo seu exame (*Artigo 147, § 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*). Mas alguns erros não são apuráveis pelo mero exame da declaração.

A manifestação de inconformidade está inserida no rito do Decreto 70.235/1972 e, assim como a turma do CARF tem competência para cancelar um débito indevidamente lançado

em auto de infração, compreendo que ela também a tem para cancelar um débito erroneamente confessado em DCOMP. Em ambos os casos, estamos no contexto do processo administrativo fiscal e, portanto, no mesmo âmbito de um procedimento de determinação de créditos tributários da União.

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

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

In verbis, a declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

(...)

Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, na redação à época da instauração do presente litígio:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 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 pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

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

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

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

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

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

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 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)

[...] (negrejei)

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

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

Do ponto de vista acusatório, o questionamento administrativo, em regra, se prenderá a aspectos do direito creditório informado na DCOMP, ou a critérios para sua atualização e imputação, muito embora seja também possível negar homologação à compensação se indicado débito vedado pela legislação¹. Contudo, fato é que o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

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)

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)

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).

O voto vencido do acórdão recorrido invoca as vedações presentes desde a Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, para cancelamento de DCOMP pelo sujeito passivo. De fato, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, assim dispunha à época da edição do ato de não-homologação em debate:

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

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

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

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

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

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

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

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

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

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

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

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

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. (negreji)*

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP², os parâmetros de espontaneidade

² Lei nº 9.430, de 1996:

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

[...]

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

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

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

presentes no Decreto nº 70.235/72³ 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 se inexistente, será cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de ser 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

(Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

[...]

Lei nº 10.833, de 2003:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

§ 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.

contencioso administrativo especializado quando há recurso administrativo previsto em lei contra o ato do qual resulta sua exigibilidade, e o recurso foi regularmente aviado pelo sujeito passivo.

Entender de forma diversa, no sentido de não ser possível a discussão quanto à existência do débito compensado no âmbito do litígio em torno do ato de não-homologação da compensação, conduziria não só à conclusão de que deveriam ser analisados eventuais argumentos do sujeito passivo acerca da existência do direito creditório, como também resultaria na situação de, caso revertida a não-homologação, 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, e 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 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.

(...)

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

[...]

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

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

⁶ A título de exemplo, a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 2015, 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.

Observo, ademais, que em **situação análoga envolvendo o mesmo contribuinte** esta 1ª Turma da CSRF já negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL.

Vislumbrando-se erro material no preenchimento da Per/Dcomp, é autorizada a sua retificação, para análise do direito creditório.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo (relator), André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

(acórdão 9101-004.140, de 11 de abril de 2019)

No caso julgado pelo precedente acima, a DCOMP indicou como crédito saldo negativo de 2003 e, após o despacho decisório, o sujeito passivo alegou erro de preenchimento indicando que na verdade pretendeu compensar saldo negativo do exercício 2003, que corresponde ao ano-calendário 2002.

No caso dos autos, a DCOMP informou como crédito saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2004 e, na manifestação de inconformidade, o sujeito passivo esclareceu tratar-se de saldo negativo do ano calendário de 2003.

Em decisões mais recentes esta 1ª Turma da CSRF tem admitido o reconhecimento de erro de preenchimento da DCOMP em sede de processo administrativo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte efetivamente comprovar, nos termos e prazos da legislação de regência, a liquidez e a certeza dos créditos que pretende compensar.

ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. RETIFICAÇÃO. MOTIVAÇÃO DIVERGENTE NO DESPACHO DECISÓRIO.

A divergência na motivação do despacho decisório que ensejou a glosa da compensação e a manifestação de inconformidade do contribuinte, faz com que seja necessário o retorno à unidade de origem para a análise meritória das provas e alegações constantes nos autos, seguindo entendimento emanado pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02/2016.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que não conheceu do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à Unidade de Origem, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Livia De Cari Germano e Edeli Pereira Bessa.

(acórdão 9101-004.746, de 4 de fevereiro de 2020)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2002
RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. (...)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE. ERRO EVIDENTE E/OU Oponível À ADMINISTRAÇÃO. É de se admitir a retificação de declaração de compensação pelo contribuinte após a ciência do despacho decisório sob a alegação de erro em seu preenchimento, na hipótese em que a incorreção apontada seja igualmente passível de verificação pela Administração apenas com base os documentos a que ela teve acesso.

(acórdão 9101-004.407, de 12 de setembro de 2019)

Assim, compreendo que a decisão recorrida foi acertada e não merece reforma, devendo-se, conforme lá determinado, retornar os autos à DRF de origem, para que se aprecie a DCOMP levando em consideração o erro de preenchimento.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer e negar provimento ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Cari Germano

Declaração de Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob

Votei com a i. Relatora pelas conclusões em relação ao mérito recursal constante nos presentes autos, conforme as razões que abaixo passo a explicar.

No caso, a matéria devolvida para análise desta E. CSRF diz respeito à aceitabilidade ou não de que as DCOMP possam sofrer alterações, por conta de erro em seu preenchimento, após a sua transmissão pelo sujeito passivo.

E como já me posicionei em outras ocasiões acerca do assunto, achei por bem reiterar minha linha de entendimento, como no caso citado no voto condutor do presente acórdão, ora citado pela i. Relatora (acórdão 9101-004.746, de 4 de fevereiro de 2020).

Assim, como me manifestei, entendo, sim, que há casos em que o erro de fato, apesar de devidamente caracterizado, não foi percebido antes da emissão do despacho decisório.

Não vejo, impossibilidade de haver um erro de fato no preenchimento da DCOMP, desde que o contribuinte apresente elementos probantes, no âmbito do julgamento em DRJ, que demonstre o equívoco na respectiva declaração.

Entendo, inclusive, que mesmo existindo intimação prévia realizada pela unidade da RFB de origem, antes mesmo da prolação do despacho decisório, é com a apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade o momento em que o contribuinte pode fazer prova a seu favor, conforme ditames emanados pelo Decreto nº 70.235/1972.

A questão, portanto, nestes casos, é saber se, efetivamente, trouxe o contribuinte algum elemento, seja da sua escrituração, seja na própria DIPJ, relativa ao ano-calendário correspondente, que tivesse o condão de atestar que sua DCOMP apresentava, apenas mero erro de preenchimento.

No caso dos autos, como esclareceu a i. Relatora, a DCOMP informou como crédito saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2004 e, na manifestação de inconformidade, o sujeito passivo esclareceu tratar-se de saldo negativo do ano calendário de 2003.

Com efeito, a legislação é clara ao atribuir ao contribuinte o ônus de comprovar, no prazo e na forma previstos, a liquidez e a certeza dos créditos que pretende compensar.

Há no caso indícios de poder ter havido a ocorrência de um mero erro de fato (ao menos em parte) no preenchimento do PER/DCOMP aqui analisado.

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

A providência correta a tomar, neste caso, é o retorno dos autos à instância administrativa, para que seja devidamente analisado o direito creditório alegado nos PER/DCOMP discutidos nos presentes autos.

Ao mesmo tempo que não se pode concordar com a análise empreendida, tampouco é possível simplesmente reconhecer o direito creditório alegado pelo contribuinte, em face da ausência de elementos sólidos de convicção neste sentido.

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

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

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

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

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIFERENÇAS ENTRE A DIPJ E PER/DCOMP. ÚNICO FUNDAMENTO PARA INDEFERIR O DIREITO. IMPOSSIBILIDADE. Não é possível se negar o direito à compensação pelo singelo argumento de que o saldo negativo informado em PER/DCOMP é diferente daquele declarado na DIPJ, em especial quando o contribuinte busca comprovar seu direito com a apresentação de argumentos e provas em sede de impugnação. No processo administrativo fiscal, deve-se apurar o crédito a que o contribuinte faça jus, não sendo possível encerra-lo com base em argumentos formais não previstos em lei, em especial quando não é mais possível se pleitear nova compensação em virtude da superação do prazo quinquenal decadencial e por ser vedado o envio de DCOMP com o uso de crédito que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente em outra declaração de compensação.

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

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

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

II – Se a juíza de primeiro grau extingue o processo por ilegitimidade da parte passiva (art. 267, VI, segunda parte do CPC), é vedado ao tribunal de apelação adentrar no mérito da causa, sob pena de supressão de instância. Deve tão-somente, após afastar a

preliminar de ilegitimidade da parte, determinar a remessa dos autos à origem, a fim de que o juiz de primeiro grau prossiga no julgamento do feito.

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

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

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

Resp 131.296 (DJ 12/4/1999)

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

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

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

“RESP - RECURSO ESPECIAL – 96270- SP

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

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

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

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

(...)

Procedimento de reconhecimento de crédito do sujeito passivo em que houve decisão em julgamento administrativo que apenas analisou questão preliminar e não adentrou no mérito da lide. 10. O Pedido de Restituição, Ressarcimento e Reembolso (PER) e a Declaração de Compensação (Dcomp) são processados pelo programa PER/Dcomp. A primeira fase (de formulação e apreciação do pleito) tem início com a provocação do contribuinte e a análise da Delegacia da Receita Federal (DRF), da qual pode resultar o reconhecimento do direito creditório ou sua negação e, quanto à Dcomp, pode ser (conforme a situação) “homologada” ou “não homologada” (total ou parcial), ou ser considerada “não declarada”. Da decisão da DRF que indeferiu o PER ou que não

homologou a Dcomp, é cabível manifestação de inconformidade para seguir o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, nos termos dos §§ 9º e 11 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 10. Foi nesse contexto de PER/Dcomp, exclusivamente, o espectro de aplicação do entendimento contido nos itens 61 a 80 do Parecer Normativo RFB nº 8, de 2014. Contudo, considerando-se ter havido dúvidas quanto ao alcance de aplicação do seu entendimento, entendeu-se por bem delimitar melhor esse ponto. Não se trata de novo entendimento, uma vez que os processos administrativos de reconhecimento de direito creditório têm um escopo distinto daqueles que visam constituir o crédito tributário, a despeito de ambos estarem englobados pelo rito do Decreto nº 70.235, de 1972, e serem denominados “processo administrativo fiscal”. 10.1. No caso de um PER, geralmente vinculado a uma Dcomp que extingue o débito do contribuinte a depender de homologação (situação mais comum), o que se discute não é se o contribuinte deve aquele valor que o Fisco tinha dito que devia ou se realizou aquela conduta objeto de sanção, mas sim se ele possui aquele crédito com a Fazenda Pública. Em outras palavras: a Fazenda Pública possui aquela dívida com o cidadão e naquele valor por ele informado? 10.2. Quando a Dcomp é apresentada, o contribuinte informa qual é o crédito que possui com a Fazenda e qual é o seu valor, compensando-o com o seu débito, com o reconhecimento do crédito exatamente naquele valor. 10.3. Se a Fazenda Pública fizer despacho decisório não homologando a compensação por uma questão prejudicial (inclusive prescrição), não há que se analisar se o valor estaria correto. Ela não homologou o valor total apresentado. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, tivesse que fazer um despacho dizendo que se a questão prejudicial não ocorresse qual seria o valor a ser homologado parcialmente. Note-se que a vinculação da Dcomp é com aquele valor e a Fazenda já se pronunciou não homologando todo ele. 11. Considerando a não homologação de uma Dcomp como um procedimento administrativo que envolve diversos atos, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar se ela deve aquele valor apresentado. Além de se chegar a tal interpretação do instituto do reconhecimento de crédito em processo administrativo fiscal, merece destaque a indisponibilidade do interesse público. 11.1. Isso porque o regime jurídico administrativo se assenta em dois princípios fundamentais: a indisponibilidade do interesse público e supremacia do interesse público sobre o privado. É em decorrência do primeiro que a Administração Pública possui a supremacia do segundo. Não significa que haja relação de hierarquia entre o particular e a Administração, mas sim que como esta última trata de assuntos difusos, ela não pode dispô-los a seu bel-prazer. É por isso que em diversas situações o ideal é se falar em dever-poder da Administração, e não o contrário. Ela tem o dever de defender o interesse público e apenas por isso tem o poder denominado exorbitante. 11.2. Mais especificamente sobre a indisponibilidade do interesse público, Celso Antônio Bandeira de Mello assim a explica: A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade – internos ao setor público -, não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los – o que é também um dever na estrita conformidade do que dispuser a intentio legis. (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 76). 11.3. Como viga-mestra da atuação administrativa, a indisponibilidade do interesse público deve sempre permeá-la. Evidente que ela não pode prevalecer contra disposição legal expressa (afinal, o princípio da legalidade faz parte dessa indisponibilidade), mas ela se sobrepõe a institutos formais, como a preclusão processual, quando não estão expressos na legislação para determinado caso. Nessa linha, tem-se a seguinte manifestação jurisprudencial: “Na hipótese dos autos, em virtude da indisponibilidade do interesse público, não se opera a preclusão da Fazenda Pública em demonstrar eventual excesso executivo”. (AI nº 2004.04.01.023729-4/PR, Rel. Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria, DJU 29/06/2005). (grifou-se) 11.4. No presente caso, se o despacho decisório inicialmente não homologou a compensação por uma questão prejudicial (incluindo-se a prescrição) e, após trâmite do PAF decide-se essa controvérsia, não há obrigatoriedade de

posteriormente homologar a Dcomp se o crédito alegado pelo sujeito passivo, por outro motivo de mérito, não existe (ou mesmo que ele exista, mas não no valor alegado). 11.5. Esse raciocínio não significa vulnerar as decisões provenientes do PAF. É evidente que aquela controvérsia jurídica decidida pelos órgãos julgadores não pode ser modificada. A indisponibilidade do interesse público, contudo, não pode permitir o reconhecimento de uma dívida pública em um valor incorreto e cujo mérito (a questão de fundo) nem foi analisado pela Administração Pública. 12. Sobre a ocorrência de eventual decadência para a Administração Pública não homologar a Dcomp, ressalte-se que o primeiro despacho decisório já não homologou a compensação feita. Após esse momento, independentemente do resultado do julgamento administrativo, somente poderia se falar em algum prazo caso se aceite a prescrição dita intercorrente, o que não é o caso no âmbito da RFB e da PGFN e também do Judiciário. 12.1. O art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que “o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação”. Quando a Delegacia da Receita Federal analisa a Dcomp e não homologa a compensação feita, seja a que título for, não há mais o que se falar em prazo decadencial. O “pedido inicial” do procedimento da PER/Dcomp é o pedido de reconhecimento de um crédito num valor certo com a concomitante compensação com um débito do contribuinte com a Fazenda. Nesse momento o débito (ou o crédito tributário) está extinto sob condição resolutória. Se a DRF não homologa a compensação pelo pedido da restituição já ter prescrito, por exemplo, o despacho é líquido: ele não homologa o valor total apresentado. O crédito não está mais extinto: ele passa, nesse momento, a ser exigível.

Conclusão 16. Com base no exposto, conclui-se a) inexistente recurso contra a liquidação pela unidade preparadora de decisão definitiva no processo administrativo fiscal julgando parcialmente procedente lançamento, tendo em vista a coisa julgada material incidente sobre esta lide administrativa, sem prejuízo da possibilidade de pedido de revisão de ofício por inexatidão quanto aos cálculos efetuados; b) exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

Assim, dado que estão ainda pendentes de apreciação os elementos constituidores do crédito tributário de que se valeu o interessado para suas compensações, voto no sentido de se devolver os autos à autoridade unidade de origem (DRF), de modo a que, seja apreciado o mérito do direito creditório postulado e da própria compensação formulada pelo contribuinte.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e conclui por acompanhar a i. Relatora pelas conclusões.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob

Declaração de voto

Conselheiro André Mendes de Moura

Venho apresentar declaração de voto, para justificar meu posicionamento em acompanhar o voto da relatora pelas conclusões.

A princípio, registro que **não** acompanho as razões trazidas pela relatora, quando tomou como referência declaração de voto elaborada pela conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão 9101-004.642, de 15 de janeiro de 2020.

Minhas razões de decidir tem correlação direta com as particularidades do caso concreto.

Primeiro, há que se considerar que a primeira decisão administrativa deu-se por meio de emissão de despacho decisório na forma **eletrônica**, com apreciação sumária e preliminar de potencial inconsistência impeditiva do reconhecimento do direito creditório.

Segundo, **e principalmente**, restou evidenciado erro de preenchimento na declaração. Transcrevo excerto do voto da DRJ sobre o caso:

Verifica-se que o pleito da interessada tem por objeto **compensação de Saldo Negativo de CSLL, relativo ao período de 01/01/2004 a 31/01/2004, para quitação de débito(s) de CSLL-estimativa, apurado(s) em 01/2004**. Cabem aqui **duas observações**. **Primeiramente**, tendo a contribuinte optado, **no ano-calendário de 2004, por regime de apuração da CSLL pelo lucro real anual**, e considerando o regime legal de apuração da contribuição, regulado pelo RIR199, somente após o encerramento do ano-calendário de 2004, em 31 de dezembro, estaria configurada a apuração de eventual saldo negativo (ou de contribuição a pagar). Há que se considerar que, na realidade, **o alegado indébito refere-se a saldo negativo anual supostamente apurado ao final do ano-calendário de 2004, e não no período de 01/01/2004 a 31/01/2004, como indicado em PER/DCOMP**. **Em segundo lugar**, verifica-se que **o(s) débito(s) cuja compensação se pleiteia refere(m)-se a estimativa mensal da contribuição, concernente ao período de janeiro do mesmo ano-calendário (2004)**. Por tratar-se de mera antecipação da contribuição, que integra a própria apuração do valor devido ao final do ano-calendário, como acima demonstrado, resta evidente a impossibilidade lógica do pedido em exame, já que o alegado indébito (saldo negativo de CSLL- a/c 2004) comporta, em sua apuração, o(s) débito(s) que se pretende compensar (CSLL-estimativa, 01/2004). (Grifei)

Como se pode observar, pretendeu-se a quitação de débito de estimativa mensal de CSLL relativo a janeiro de 2004. Contudo, pleiteou-se a utilização de crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, ou seja, um direito creditório que só poderia ser apurado ao final do ano-calendário, e mais, cuja apuração leva em consideração eventual pagamento a maior de estimativa mensal de janeiro de 2004! Há evidente preclusão lógica no pedido. Ora, evidencia-se claramente erro de preenchimento. Registra-se ainda que o sistema de declaração da Receita Federal deveria ter uma crítica na inserção dos dados, de modo a não permitir ocorrências de tal natureza.

Assim, **diante das particularidades apresentadas**, mostra-se razoável levar em consideração a documentação apresentada pela Contribuinte, no qual se pretendeu demonstrar que o crédito referia-se ao saldo negativo do ano-calendário de 2003, para a devida apreciação da autoridade competente.

São minhas razões para negar provimento ao recurso da PGFN, e determinar o retorno dos autos para a DRF apreciar a liquidez e certeza do direito creditório.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Declaração de voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Acompanhei a I. Relatora em sua conclusão de negar provimento ao recurso especial da PGFN, mas sob outros fundamentos, especialmente porque, embora minha declaração de voto firmada no Acórdão nº 9101-004.642 permita a interpretação aqui exposta, ela foi proferida em face de litúgio quanto à possibilidade de retificação de débitos liquidados mediante DCOMP, e não do crédito utilizado em compensação, como verificado no presente caso.

A PGFN defende não ser possível a retificação na DCOMP depois de proferida decisão administrativa acerca da compensação declarada para informação de um novo crédito, mormente porque *a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação*. O Colegiado *a quo*, por sua vez, admitiu a alegação de erro especialmente em razão da incompatibilidade do crédito originalmente informado com o débito a ser compensado. Isto porque informado saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2004 para liquidação de estimativa de janeiro/2004, a evidenciar que *sua intenção era compensar a estimativa devida em janeiro/2004 com o saldo negativo do ajuste anual de 2003*. Assim, foi dado provimento parcial ao recurso voluntário *para determinar o retorno dos autos à DRF de origem, para que, mediante complementação do despacho decisório, aprecie a DCOMP levando em consideração o erro de preenchimento, adentrando no mérito*.

Em tais circunstâncias, de fato, não é válido invocar as restrições normativas à retificação da DCOMP porque, como exposto por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-004.642, elas se dirigem, apenas, à retificação espontânea e indicam que, uma vez apreciada a compensação declarada, suas alterações devem ser veiculadas por meio dos recursos administrativos previstos contra os atos que recusam homologação às DCOMP, sujeitando-se a avaliação pelas autoridades competentes para seu julgamento.

Para além disso, no caso sob exame a Contribuinte não está alegando um novo crédito, mas sim indicando que errou ao informar o exercício em que ele foi apurado.

Em situações semelhantes de inexatidão material, como aquelas decorrentes da indicação, em DCOMP, de pagamento indevido ou a maior de estimativa quando o pretendido era a compensação de saldo negativo, esta Turma tem reiterado seu entendimento favorável à correção, como são exemplos o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, bem como o Acórdão nº 9101-003.150, de 05/10/2017, que o cita, e cujo voto condutor, de lavra da Presidente e Conselheira Adriana Gomes Rêgo, é a seguir transcrito:

A contribuinte apresentou declaração de compensação apontando indébito oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ.

Ao apreciar a referida declaração, a Receita Federal do Brasil não homologou a compensação, sob o fundamento de que o pagamento apontado estava devidamente afetado a crédito tributário confessado pela contribuinte.

Em sede de manifestação de inconformidade, a contribuinte afirmou que errou quando preencheu a correspondente declaração de compensação, pois o crédito que dispõe surge

na apuração do saldo negativo do tributo, pelo que deveria ter apontado o seu crédito como sendo de natureza de saldo negativo e não de pagamento indevido.

A decisão recorrida não reconheceu, de pronto, o erro no preenchimento da declaração, mas entendeu que essa alegação de erro poderia ser suscitada em sede de manifestação de inconformidade e, como não há vedação legal para tal retificação, pois somente é feita por instrução normativa da RFB, decidiu por determinar o retorno dos autos à unidade de origem para verificação se de fato houve o erro no preenchimento da declaração, como também que se verificasse “*eventuais compensações posteriores com o mesmo crédito pleiteado*”.

O recurso especial da Fazenda veio com o pedido para que esta Câmara Superior reforme a decisão recorrida, impedindo a superação do alegado erro na declaração de compensação, por considerar essa superação como uma inadmissível inovação do pedido de compensação. Para tanto, o recorrente cita a legislação pertinente e apresenta sua interpretação, pela qual o pedido de compensação deve ser apreciado, exclusivamente, nos limites da declaração de compensação apresentada pelo contribuinte.

As normas citadas pela Recorrente são aquelas encontradas nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, merecendo destaque o §3º, *caput*, e seus incisos V e VI, do referido artigo 74, a seguir transcritos:

(...)

§ 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:

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

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.

Entretanto, é de se entender que a limitação contida no §3º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao contrário do sugerido pela Recorrente, não trata da hipótese de inexistência material do pedido originário. Aliás, como bem destacado pela decisão recorrida, inexistente óbice a essa retificação, na lei.

Tanto é assim que a própria Administração Tributária permite a retificação da declaração de compensação, embora limite essa prerrogativa do contribuinte ao tempo em que a declaração está pendente de decisão administrativa, conforme a referida IN SRF nº 460, de 2004, citada pela Recorrente, cujos artigos 56, 57 e 58 a seguir transcritos, estabelecem o óbice para tal retificação *a posteriori*:

Art. 56. 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. 57 e 58.

Art. 57. 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 inoccorrência da hipótese prevista no art. 58.

Art. 58. 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. (Destacou-se)

Ressalte-se que tais regras foram reproduzidas nas instruções normativas que se sucederam à IN SRF nº 460, de 2004 (arts. 57, 58 e 59 da IN SRF nº 600, de 2005; arts. 77, 78 e 79 da IN RFB nº 900, de 2008; arts. 88, 89 e 90 da IN RFB nº 900, de 2012, e 107, 108 e 109 da IN RFB nº 1717, de 2017).

Analizando-as, é de se compreender que estas limitações temporais ao direito de retificar decorrem do fato de não se querer permitir que as compensações sejam alteradas a todo instante, ou seja, a RFB expede um despacho denegatório e na sequência, o sujeito passivo altera o seu pedido, e assim sucessivamente, tornando a atividade administrativa de homologação algo sem fim .

Contudo, não se pode em sede de recurso voluntário ou especial, conceber, uma vez identificado pelo sujeito passivo, **na sua primeira oportunidade de defesa**, que a não homologação decorreu de um erro que cometera, que ele não possa aduzir e demonstrar que cometera uma inexactidão material.

Aliás, no âmbito deste colegiado, a matéria em análise já foi apreciada em processo similar, quando foi prolatado o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, relatado pelo Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, cuja decisão unânime foi no sentido de superar o erro na declaração e apreciar o direito material. Naquela ocasião, foi adotada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO.

DIVERGÊNCIA ENTRE DCOMP E DIPJ. ESCLARECIMENTO E SANEAMENTO DE ERRO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

1 - Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. Não há como acolher a idéia de preclusão total, sustentada no entendimento de que a contribuinte pretende realizar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto, em que ela não pretende modificar a natureza do crédito (saldo negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário de 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor.

2 - A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre DCOMP e DIPJ, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCOMP após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado.

Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retomar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Procuradoria e negar o seu provimento, mantendo-se a decisão recorrida que foi no sentido de que o processo retorne à unidade competente da Receita Federal do Brasil para verificação quanto à procedência do erro alegado, bem como quanto ao efetivo direito creditório.

Pertinente, também, a transcrição das razões de decidir do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo expostas no voto condutor de outra manifestação unânime desta Turma naquele sentido, objeto do Acórdão nº 9101-002.903, proferido em 08/06/2017:

Em primeiro lugar, cabe registrar que as estimativas mensais "normalmente" não configuram mesmo objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa, via de regra, é o saldo negativo, a menos que o recolhimento da própria estimativa se caracterize, desde aquele primeiro momento, como um pagamento indevido ou a maior que o devido, levando em conta o valor que seria devido a título da própria estimativa, conforme o regime adotado pelo contribuinte para o seu cálculo (receita bruta ou balancete de suspensão/redução).

Essa questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia. Contudo, conforme mencionado acima, a matéria foi definitivamente solucionada pelo CARF, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Mas a questão que deve ser agora analisada é se o acórdão recorrido realmente admitiu uma inovação/mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, caracterizadora de ilegalidade.

Conforme o despacho de admissibilidade do recurso, contrariamente ao acórdão paradigma, o acórdão recorrido admitiu indiretamente tal situação na medida em que reconheceu a possibilidade de apuração de indébito de saldo negativo da IRPJ com base em Dcomp cujo direito creditório indicado foi pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de IRPJ.

Para o exame da alegada divergência, vale observar que não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados (inclusive pelas DRF e DRJ da Receita Federal) na ótica de sua repercussão no resultado final do período, como elementos que contribuem para a formação de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado (ainda que somente a partir do ajuste).

Também é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e que embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de dezembro/2004, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2004) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável.

Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio

pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ.

Tais considerações levam a perceber que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.

O que houve no presente caso não foi mudança de direito creditório, mas sim indicação da parte, e não do todo, o que não pode prejudicar a caracterização do indébito, porque mesmo no caso de se verificar direito creditório decorrente da estimativa em si (parte), caberia examinar aspectos da apuração do ajuste anual (todo).

É que mesmo havendo excesso mensal no pagamento de uma determinada estimativa, esse excedente pode ser necessário para a quitação de ajuste, e isso resulta na sua indisponibilidade para fins de restituição/compensação.

Uma estimativa e o saldo negativo formado por ela guardam relação de parte e todo, com elementos constitutivos comuns.

Como mencionado, a questão sobre a possibilidade de restituição/ compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia, até a edição da Súmula CARF nº 84.

Inicialmente, a linha de interpretação da Receita Federal, e que foi adotada nestes autos, era de que a lei não permitia a restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativas mensais, mas apenas do saldo negativo formado por elas.

Em vista disso, os contribuintes, também como ocorreu nestes autos, procuravam demonstrar que as estimativas (com seus excedentes) eram suficientes para a formação de saldo negativo.

Para o indeferimento do pleito, então, buscava-se outro fundamento, que era a impossibilidade de modificar o direito creditório. Ocorre que essa modificação era motivada justamente porque a Receita Federal se recusava a restituir/compensar pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativa, o que restou afastado pela referida Súmula CARF nº 84.

É diante de todo esse contexto que o acórdão recorrido, corretamente, admitiu a possibilidade de formação de indébito, passível de restituição/compensação, pelo pagamento indevido ou a maior a título da estimativa mensal referente ao mês de dezembro/2004, ao mesmo tempo em que também reconheceu a possibilidade de formação de indébito de saldo negativo neste mesmo ano, e determinou o retorno dos autos à unidade de origem para que ela se pronunciasse sobre o valor do direito creditório pleiteado e sobre os pedidos de compensação dos débitos.

Se a Delegacia de origem constatar que houve pagamento indevido ou a maior, seja como excedente mensal disponível (estimativa), seja como excedente anual que engloba a estimativa (saldo negativo), a compensação deverá ser homologada, no limite do crédito que assim for reconhecido.

Assim, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN quanto à primeira divergência, suscitada em relação ao fato de o crédito indicado no Per/Comp decorrer de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal, e de NEGAR PROVIMENTO ao recurso quanto à segunda divergência, relativa à questão da inovação/ mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, mantendo o que restou decidido no acórdão recorrido.

No presente caso, inclusive, o voto condutor do acórdão recorrido reporta a reiteração do erro em outras DCOMP apresentadas pela Contribuinte, destinadas à utilização de saldo negativo de IRPJ no mesmo exercício.

Em tais circunstâncias, a falta de retificação da DCOMP antes do despacho decisório não pode representar óbice à verificação da liquidez e certeza do direito creditório. Apenas que o crédito utilizado em compensação deve ficar limitado ao montante informado em DCOMP.

Assim, não merece reparos o acórdão recorrido que determinou o retorno dos autos à DRF de origem para verificação do direito creditório como apurado no ano-calendário 2003.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA