



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.901326/2017-17
ACÓRDÃO	9101-007.353 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	DELTA MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/06/2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO OBJETO DE DCOMP NÃO HOMOLOGADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não poderá ser objeto de pedido de restituição o indébito já analisado e não reconhecido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil em sede de DCOMP, se o sujeito passivo opta por não manifestar sua inconformidade contra tal decisão e permite que ela se consolide definitivamente no âmbito administrativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram por dar provimento parcial com retorno dos autos à unidade de origem. Votou pelas conclusões do relator o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Votaram pelas conclusões do voto vencedor os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada (fls. 220 a 244), contra o Acórdão nº 1003-003.664, de 14/06/2023, proferido pela 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 200 a 212).

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

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

Data do fato gerador: 30/06/2019

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO ANTES APRECIADO E INDEFERIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode ser objeto de declaração de compensação o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

A contribuinte foi intimada em 01/09/2023 a respeito do teor do acórdão (fl. 216) e apresentou, em 15/09/2023, recurso especial contra a decisão (fl. 218), apontando divergências jurisprudenciais em relação a duas matérias:

- a) **Necessidade de que o despacho decisório leve em consideração as informações constantes de DCTF retificadora;**

b) Aplicação da vedação do art. 74, § 3º, VI, da Lei nº 9.430/1996, à hipótese de pedidos anteriores de compensação.

O recurso especial foi parcialmente admitido pelo presidente da Câmara *a quo*, apenas com relação à segunda matéria, mediante a seguinte análise constante do despacho de admissibilidade (fls. 263/275):

[...]

A contribuinte relata, em suma, que realizou pagamento no valor de R\$ 318.356,72 a título de IRPJ referente ao 2º trimestre de 2010, tendo constatado depois que o valor correto do débito seria de R\$ 230.036,72. Optou, então, por pleitear a utilização do crédito oriundo daquele pagamento a maior, no montante de R\$ 88.320,00, por meio da transmissão de 4 DCOMPs.

As compensações, entretanto, não foram homologadas pela autoridade tributária. Isso se deu, segundo a recorrente, porque sua DCTF não foi retificada (por lapso) e apontava ainda o valor de R\$ 318.356,72 para o débito em questão.

Narra a contribuinte que não apresentou impugnação contra os despachos decisórios que não reconheceram seu direito creditório, tendo recebido junto ao Plantão Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil a orientação de recolher os DARFs relativos aos débitos que não foram compensados e *“posteriormente realizar o Pedido de Restituição dos valores recolhidos a maior”*, providências que diz ter adotado. Além disso, também foi promovida a retificação da DCTF relativa ao IRPJ do 2º trimestre de 2010, passando a constar o valor correto do débito, de R\$ 230.036,72.

A recorrente defende que, *“com o pagamento dos despachos decisórios, que analisaram o seu Pedido de Compensação”*, seu crédito de IRPJ no valor de R\$ 88.320,00 permaneceria incólume. Apesar disso, o Pedido de Restituição/Ressarcimento transmitido após a adoção das providências descritas (PER/DCOMP nº 27296.87153.101013.1.2.04-3668, objeto do presente contencioso) teria sido indeferido, sob a alegação de que o crédito associado ao DARF identificado já havia sido objeto de análise em PER/DCOMPs anteriores, em que se constatou a inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou restituições.

Contra o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição, a contribuinte conta ter apresentado manifestação de inconformidade, apresentando *“todos os documentos de sua escrita fiscal”*, esclarecendo todos os fatos e protestando pela prevalência do princípio da busca pela verdade material que norteia o processo administrativo. O recurso foi, todavia, julgado improcedente pela DRJ, sob o fundamento de que *“o inciso VI do §3º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 veda expressamente, de forma inequívoca, a compensação com a utilização de crédito já indeferido em pedido de restituição anterior”*.

Foi interposto, então, recurso voluntário contra o acórdão da DRJ, em que a contribuinte afirma ter demonstrado que os pedidos anteriores não foram de restituição e/ou ressarcimento, mas de compensação (o que afastaria a aplicação do inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996), e defendido que a decisão recorrida deveria ter analisado a origem e a liquidez do crédito pleiteado, buscando a verdade material dos fatos.

A 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entretanto, teria negado provimento ao recurso voluntário por meio do Acórdão nº 1003-003.664, ora recorrido, sob o argumento de que *“a legislação veda a compensação de valor já objeto de pedido de restituição indeferido”*.

Defende a recorrente que o posicionamento adotado pelo acórdão recorrido teria desconsiderado os fatos de que i) os pedidos anteriores eram de compensação (e não de restituição); ii) os débitos objeto das compensações não homologadas foram pagos, restabelecendo-se o direito creditório em questão; e iii) a DCTF relativa ao pagamento a maior foi retificada em momento anterior ao do despacho decisório que indeferiu a restituição objeto do presente processo. Dessa forma, o acórdão recorrido teria corroborado o entendimento do referido despacho decisório, ainda que eivado de vício de ilegalidade.

Sendo assim, a decisão recorrida teria entrado em divergência com o Acórdão nº 1302-005.015, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, a respeito da necessidade de consideração das informações constantes de DCTF retificadora transmitida antes do despacho decisório. Aquela decisão teria demonstrado *“a improcedência da autuação fiscal em casos análogos ao verificado nos autos (despacho decisório que ignora a retificação da DCTF)”*.

Haveria ainda dissenso jurisprudencial entre a decisão recorrida e o Acórdão nº 3402-008.148, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento. O paradigma, analisando caso semelhante ao encontrado no presente contencioso, teria decidido que *“A vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação anterior somente foi expressamente introduzida no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 por meio da Lei nº 13.670/2018, com a redação dada ao inciso VII do §3º do dispositivo”*. Diante disso, aquela decisão concluiu pela desconstituição da causa original do despacho decisório e pela necessidade de que a autoridade fiscal proferisse nova decisão analisando a liquidez e a certeza do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

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

[...]

Passando à **segunda matéria questionada no recurso especial**, a contribuinte afirma que o entendimento encontrado no acórdão recorrido estaria em conflito com o adotado pelo Acórdão nº 3402-008.148, que teria decidido que a vedação

contida no art. 74, § 3º, VI, da Lei nº 9.430/1996, não se aplica à hipótese de pedidos de compensação anteriores.

Do cotejo entre as duas decisões, verifica-se que a divergência jurisprudencial arguida pela contribuinte de fato existe.

A decisão recorrida, como já foi descrito, entende que o art. 74, § 3º, VI, da Lei nº 9.430/1996 veda a utilização, em um pedido de restituição, de crédito já anteriormente pleiteado (e não reconhecido) em declarações de compensação.

O Acórdão paradigma nº c analisa contexto bastante similar ao encontrado nos presentes autos: despacho decisório eletrônico deixou de analisar o crédito do sujeito passivo por já ter sido objeto de declarações de compensação anteriores e a DRJ chancelou tal decisão *“com fulcro na previsão do art. 74, §3º, VI da Lei n.º 9.430/96, que não obstante se refira a pedidos de restituição e de ressarcimento, seria igualmente aplicável aos pedidos de compensação”*.

Apreciando a controvérsia, o acórdão paradigma decidiu, em sentido contrário ao do acórdão recorrido, que o mencionado inciso VI *“faz expressa vedação de novo pedido se referir ao crédito que tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento anterior, não trazendo vedação expressa ao crédito objeto de pedido de compensação”* e que a *“vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação anterior somente foi expressamente introduzida no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 por meio da Lei nº 13.670/2018, com a redação dada ao inciso VII do §3º do dispositivo”*.

Assim, constata-se que os acórdãos recorrido e paradigma efetivamente têm entendimentos divergentes a respeito do alcance da vedação constante do inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Diante de todo o exposto, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial interposto pela contribuinte DELTA MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA, para que seja rediscutida a matéria **“aplicação da vedação do art. 74, § 3º, VI, da Lei nº 9.430/1996, à hipótese de pedidos anteriores de compensação”**.

Concluída a análise, com fundamento no art. 8º da Portaria MF nº 343/2015, que aprovou o RICARF/2015, e na Portaria Conjunta RFB/CARF nº 812/2015, submeto este exame de admissibilidade ao Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (art. 68, §1º, do Anexo II do RICARF/2015).

[...]

No exercício da competência estabelecida no inciso III do art. 18 do Anexo II do RICARF/2015, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial do sujeito passivo, admitindo a rediscussão da matéria **“aplicação da vedação do art. 74, § 3º, VI, da Lei nº 9.430/1996, à hipótese de pedidos anteriores de compensação”**, pois sobre tal tema foi comprovada a alegada divergência de interpretação da

legislação tributária, bem como cumpridos os demais requisitos de admissibilidade recursal.

Quanto à outra matéria tratada no recurso especial (“necessidade de que o despacho decisório leve em consideração as informações constantes de DCTF retificadora”), a decisão de não seguimento contida neste despacho é definitiva, conforme inciso V do § 2º do art. 122 do Anexo do RICARF/2023, não mais cabendo a interposição de recurso na esfera administrativa.

[...]

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN em 13/11/2024 (fl. 283), foram apresentadas as contrarrazões na mesma data (fls. 284/289), alegando, em síntese, que *“considerando a vedação legal expressa (inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/96) já mencionada anteriormente, não há como analisar o mérito do pedido de restituição nº 27296.87153.101013.1.2.04-3668, pleiteado no presente processo, uma vez que tem por objeto o mesmo crédito já analisado anteriormente em outro processo”*. Ao final requer que o recurso seja improvido.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Relator

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN não se opôs ao conhecimento do recurso especial da contribuinte.

Por entender configurada a divergência jurisprudencial suscitada, nos termos analisados no despacho de admissibilidade, adoto seus fundamentos com base no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999 para votar pelo conhecimento do recurso.

No mérito, entendo que assiste razão à recorrente.

Relata a contribuinte que, por ocasião do preenchimento de sua DIPJ (fls. 65/83), constatou um recolhimento a maior de IRPJ relativo ao 2º trimestre de 2010, no montante original de R\$ 88.320,00¹ e buscou compensar tal crédito mediante a apresentação de três declarações de compensação – Dcomp que não foram homologadas tendo em vista que o valor do DARF recolhido encontrava-se integralmente alocado para a quitação de débito de DCTF, que não havia sido retificada antes do despacho decisório.

¹ “**03.** *Todavia, ao rever a sua apuração, mais precisamente sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (fls. 65/83), a Recorrente verificou que, a bem da verdade, o IRPJ devido em Junho de 2010 era no valor de R\$230.036,72, e não no montante recolhido em 30.07.2010 de R\$318.356,72, conforme consta da **Ficha 14-A – Linha 34 “Imposto de Renda a Pagar” – referente ao 2º trimestre de 2010 - Ano Calendário 2010.**” – item 3 do recurso especial*

Informa que, tendo perdido o prazo para a manifestação de inconformidade, decidiu quitar os débitos informados nas DComp não homologadas, e ato contínuo retificou a sua DCTF (cópias as fls. 121/132) informando o valor que entendia como devido.

Na sequência apresentou pedido de restituição (fls. 3 a 5), porém o mesmo restou indeferido sob o fundamento de que “o crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para a utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição” – (Despacho Decisório – fls. 6/13).

A DRJ manteve o indeferimento e o colegiado *a quo* referendou tal decisão com supedâneo no art. 74, § 3º, inc. VI da Lei nº 9.430/1996., que dispõe *verbis*:

Art. 74.

[...]

§ 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: [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

[...]

VI - **o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;** [\(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#)

[...]

A contribuinte alega, na esteira do entendimento trazido no paradigma, que a lei nº 9.430/1996 não veda a possibilidade de apresentação de pedido de restituição de créditos que tinha sido objeto de pedidos de compensação anteriores que não foram homologados, mas apenas veda a possibilidade de apresentação de novo pedido de compensação por meio de Dcomp.

De fato, a Lei nº 9.430/1996 traz no seu art. 74, § 3º, uma série de vedações à apresentação de declarações de compensação, seja para compensar determinados tipos de débitos, seja para indicar determinados créditos, como os que ora se discute. Não há no dispositivo vedação expressa à apresentação de pedido de restituição nesses casos, conforme sustentado pela decisão recorrida.

Esse entendimento foi muito bem expresso no **Acórdão nº 1301-004.542**, da relatoria do d. conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que analisando caso semelhante pontuou, *verbis*:

Pois bem, compulsando os autos e a legislação que rege a matéria, entendo assistir razão ao contribuinte. O art. 74 da Lei nº 9.430,96, somente veda a

compensação com créditos que já foram objeto de não reconhecimento por parte do Fisco em pedidos de restituição e de compensação. E há lógica nisso ao não se permitir que novos débitos permaneçam com exigibilidade suspensa nos casos em que o suposto direito de crédito, em uma primeira análise, já teria sido objeto de não reconhecimento. Contudo o legislador ordinário em hipótese alguma vedou que um pedido de **restituição** (ou ressarcimento) renovasse o pleito de reconhecimento de crédito anteriormente indeferido.

Destaca-se novamente a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

[...]

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.

Conforme se observa, somente há vedação de compensação se o crédito pleiteado tiver sido objeto de pedido de restituição ou ressarcimento já indeferido, e, no caso concreto, ocorreu justamente o contrário: além de o presente pedido do contribuinte não se tratar de declaração de compensação, nas duas primeiras tentativas de utilização do crédito em questão o contribuinte não solicitou restituição ou ressarcimento, e sim de declaração de compensação.

[...]

Com efeito, como bem apontado no precedente acima citado a norma vedou apenas a repetição de pedidos de compensação em face de créditos que já tenham sido não homologados pelo Fisco, ainda que pendentes de decisão definitiva dado o caráter extintivo da declaração de compensação, ainda que sob condição resolutória, evitando que maus contribuintes se valham do instituto da compensação para retardar o cumprimento de suas obrigações fiscais.

No caso concreto, o quadro fático examinado nas declarações de compensação foi modificado posteriormente pela apresentação de DCTF retificadora por parte da contribuinte, alterando o *status* do crédito anteriormente informado exigindo uma reanálise por parte da autoridade fiscal, desta feita sob a perspectiva de uma restituição de indébito que se comprovado deve ser efetivada, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

A contribuinte não pode ter seu direito solapado pelo simples fato de nos processos de compensação anteriormente formalizados ter perdido o prazo para discutir e comprovar o erro de fato que alega ter cometido ao preencher a DCTF, o que levou à não homologação das compensações. Exauriu-se, sim, naqueles processos, e apenas neles, o direito da contribuinte de comprovar seu direito creditório com vistas à extinção dos débitos informados nas respectivas DComp. E ciente disso, segundo informa, a contribuinte teria quitado os débitos confessados naquelas declarações.

Voltando ao voto do i. conselheiro Fernando Brasil, no Acórdão nº 1301-004.542, transcrevo os excertos onde se analisa a possibilidade de a contribuinte corrigir o erro de preenchimento em suas declarações, *verbis*:

Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; **erro de fato**; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.**

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

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração** (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito,

como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF² e mesmo a Declaração de Informações Econômico-- Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. [grifos nossos]

Conforme se observa, o erro no preenchimento de uma declaração não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Nesses casos, este Colegiado firmou o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para se reinicie a análise do mérito do pedido quanto à sua certeza e liquidez, evitando-se, nesta fase processual, a realização de diligências a fim de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e lhe oportunizar que, se for o caso, após ser devidamente intimado para tanto, apresente documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e conseqüentemente a aferição de seu direito de crédito.

Dessa forma, a unidade de origem poderá analisar o mérito do pedido, qual seja, a existência do crédito pleiteado levando-se em conta a DIPJ retificadora apresentada.

Transpondo tais lições ao caso dos autos, pode-se afirmar que ainda que não tivesse sido feita a retificação da DCTF para conformá-la à informação da DIPJ, como realizado pela contribuinte, seria admissível a revisão de ofício por parte da autoridade fiscal uma vez demonstrado e comprovado o erro de fato cometido pela interessada ao informar seu débito na DCTF.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial, com retorno dos autos à unidade de origem para o exame do direito creditório pleiteado no pedido de restituição.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado

² Grifo inserido. Não constava do texto transcrito

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, redatora designada

Esta Conselheira assim se manifestou acerca do tema ao redigir o voto vencedor³ do Acórdão nº 1004-000.241:

O pedido de restituição do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2006, apresentado em 20/05/2011, foi indeferido *uma vez que se trata de matéria já apreciada pela autoridade administrativa e não foi reconhecido direito creditório suficiente para atendimento deste pedido.*

A Contribuinte relatou, em manifestação de inconformidade, que em 10/12/2008 transmitiu DCOMP para utilização desse mesmo crédito, mas em 07/06/2010 foi emitido despacho decisório que não confirmou parte das estimativas compensadas - *do valor antecipado em PER/DCOMP (R\$ 1.191.720,59 – saldo decorrente de processo judicial com trânsito em julgado) a Receita Federal homologou somente o montante de R\$ 320.845,07 -, bem como a totalidade de imposto pago no exterior, deduzido no montante de R\$ 409.690,28, e que a Contribuinte constatou ter informado em valor divergente do consignado em DIPJ.*

Naquela ocasião, a Contribuinte não transcreveu, na integralidade, o despacho decisório, em especial a segunda parte do quadro nº 3, no qual é indicado se houve direito creditório reconhecido e sua suficiência para a liquidação dos débitos compensados. Disse, apenas, que *considerando as diferenças e questionamentos anteriormente mencionados, a Fras-Le decidiu pelo pagamento dos débitos de 2007 que na época foram compensados com saldo credor de CSLL do ano de 2006.*

Informou, ainda, que depois de corrigir a DIPJ para consignar *o valor correto de IR pago no exterior*, e tendo em conta decisão de 1ª instância que reconheceu, em outro litígio administrativo, direito creditório destinado à compensação das estimativas de CSLL do ano-calendário 2006, apresentou o presente pedido de restituição, apurando corretamente o saldo negativo em DIPJ no valor de R\$ 761.313,80, e considerando que:

O motivo da Fras-Le S.A. ter apresentado Pedido de Restituição registrado sob o nº 37865.19200.200511.1.2.03-6034, é garantir o seu direito ao saldo negativo de CSLL de 2006 e evitar que no período em que ocorra o desfecho do questionamento das antecipações já tenha transcorrido o prazo de decadência para restituição ou compensação do referido saldo negativo.

Alegou, neste contexto, *que a primeira decisão da RFB (Despacho Decisório nº 863969190) foi de não homologar as compensações de débitos de 2007 (compensações que foram efetuadas com crédito de CSLL de 2006), mas isso não quer dizer que o crédito de CSLL de 2006 foi fiscalizado como assim afirma a presente decisão da RFB que pretende não homologar o PER e indeferir a restituição referente ao crédito de 2006.*

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), restando vencido em seus fundamentos o relator Luis Henrique Marotti Toselli e divergindo no tema o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca.

Estão juntados à manifestação de inconformidade a notificação da decisão de 1ª instância proferida no processo administrativo nº 11020.006735/2008-91, no qual foram discutidas as compensações das estimativas de CSLL do ano-calendário 2006. A notificação foi expedida em 13/07/2011 – depois da apresentação do pedido de restituição – e a decisão reconheceu direito creditório adicional original de R\$ 259.071,23, autorizando sua imputação às compensações declaradas entre 30/05/2006 e 30/10/2006, e admitindo a imputação de créditos de Contribuição ao PIS a débitos de CSLL.

Às e-fls. 42/45, a autoridade julgadora de 1ª instância juntou a íntegra do primeiro despacho decisório, no qual se confirma que as antecipações reconhecidas de R\$ 2.970.913,84 eram inferiores à CSLL apurada no período (R\$ 3.528.655,00), motivo pelo qual as compensações restaram totalmente não-homologadas. Juntou, também, extrato SIEF do processo administrativo nº 11020.900971/2010-10, no qual foi atuada aquela compensação, mas que não indica se os débitos lá compensados foram liquidados, como alega a Contribuinte.

Ao final, a autoridade julgadora de 1ª instância negou provimento à manifestação de inconformidade sob os seguintes fundamentos:

Como é de todos sabido, a legislação tributária veda a apresentação de Declaração de Compensação que tenha por objeto valor referente a Pedido de Restituição já indeferido pela Receita Federal (art. 74, § 3º, inciso VI, da Lei nº 9.430, de 1996).

Muito embora o caso em apreço trate da situação cronologicamente invertida (aqui, a Declaração de Compensação foi apresentada antes do Pedido de Restituição), o fundamento da vedação permanece o mesmo: — a necessidade de conferir segurança jurídica e efetividade às decisões administrativas, não sendo admissível que uma lide já definitivamente resolvida possa ser reaberta em função de correções e ajustes que venham a ser feitos pelo contribuinte ou pela própria Administração Tributária.

Pois bem, compulsando os autos, verifico que o Saldo Negativo de CSLL objeto do Pedido de Restituição nº 37965.19200.200511.1.2.03-6034 já havia sido informado na Declaração de Compensação de nº 17959.45983101208.1.7.03-4224. Importante registrar que a DRF/CAXIAS DO SUL-RS analisou a referida compensação, no âmbito do processo administrativo nº 11020.900971/2010-10, e concluiu não haver nenhum saldo disponível em favor do contribuinte — cfr. Despacho Decisório Eletrônico de nº 863969190, emitido em 07/06/2010 (anexo).

Pesquisando, ainda, nos sistemas de controle da Receita Federal, constato que a Interessada não recorreu do referido Despacho Decisório (fls. 43/45).

Como se pode observar, a discussão envolvendo o Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2006 exauriu-se no processo administrativo nº 11020.900971-2010-10. Sendo assim, considero precluso o direito da Interessada de formular pedido junto à Administração fundado no mesmo objeto.

Em recurso voluntário, a Contribuinte adiciona que *a autoridade julgadora não observou que o pedido de restituição que deu ensejo ao presente feito é decorrente de retificação da DIPJ do ano base de 2006*. Argumenta, neste sentido, que:

Contudo, nesse ponto, cumpre salientar que a decisão recorrida não levou em consideração o fato de que a Recorrente ao retificar sua DIPJ do ano base de 2006 faz com que a sua situação retorne para o *status a quo*.

Isso porque, a Recorrente ao perceber o equívoco quanto às informações prestadas em sua declaração do ano-base de 2006, procedeu a sua respectiva retificação, a fim de sanar os erros anteriormente declarados.

O prazo para a elaboração da declaração retificadora é de no máximo cinco anos a contar da entrega da declaração originalmente apresentada, e desde que esta não esteja sob procedimento de fiscalização. Não é o caso dos autos.

Necessário salientar que declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, substituindo-a integralmente, devendo conter todas as demais informações anteriormente declaradas com as alterações e exclusões necessárias, bem como as informações adicionadas.

Por conseguinte, a declaração a ser considerada para fins fiscais é a retificadora, já que esta toma o lugar da declaração anteriormente entregue por conter informações mais corretas e precisas do contribuinte.

E ao contrário do esperado, a fiscalização e a Autoridade Julgadora ao analisarem o caso dos autos, não levaram em consideração a retificação da DIPJ do ano de 2006, que faz com que seja legítimo o direito da Recorrente em pleitear a restituição do saldo negativo de CSLL apurado depois dessa retificação.

Ora Senhores Julgadores, se a correção de um erro de informação na DIPJ não fosse possível ou até mesmo ilegal, esse mecanismo não estaria à disposição dos contribuintes. Além do mais, necessário vislumbrar que esse mecanismo poderá ser executado pelo prazo de 5 anos após a entrega da declaração original.

Ou seja, equívocos constatados em até 5 anos poderão ser objeto de alinhamento, tomando a declaração retificadora o lugar daquela corrigida.

Neste ponto, pode-se dizer que o preenchimento equivocado das informações fiscais da declaração não poderá acarretar na perda do direito de crédito posteriormente apurado.

Portanto, necessário que a decisão recorrida seja integralmente modificada para garantir à Recorrente o direito à restituição do saldo negativo de CSLL, nos termos do presente recurso.

O despacho decisório apresenta a seguinte base legal: *Art. 165 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 2º, art. 4º, Parágrafo 2º do art. 21 e art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.* Segue a transcrição destes dispositivos:

Lei nº 5.172/66 (CTN):

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual fôr a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Instrução Normativa RFB nº 900/2008:

Art. 2º Poderão ser restituídas pela RFB as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

[...]

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

III - na hipótese de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

[...]

Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

[...]

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.

[...]

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

[...]

Os dispositivos em questão demandam, para restituição de indébito, a demonstração de direito creditório em uma das modalidades indicadas, em linha com a expressão do despacho decisório, de que na apreciação anterior do direito creditório *não foi reconhecido direito creditório suficiente para atendimento deste pedido.*

A autoridade julgadora de 1ª instância concordou com esta decisão invocando, também, o disposto no art. 74, §3º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos da redação dada pela Lei nº 11.051/2004:

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)

§ 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)

[...]

A autoridade julgadora de 1ª instância reconhece que a hipótese, aqui, é *cronologicamente invertida (aqui, a Declaração de Compensação foi apresentada antes do Pedido de Restituição)*, mas compreende que o fundamento da vedação como sendo a *necessidade de conferir segurança jurídica e efetividade às decisões administrativas, não sendo admissível que uma lide já definitivamente resolvida possa ser reaberta em função de correções e ajustes que venham a ser feitos pelo contribuinte ou pela própria Administração Tributária*.

O disposto no art. 74, §3º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, foi interpretado com maior alcance na Instrução Normativa

RFB nº 900/2008, mas isto em seu art. 34, §3º, inciso XIV, logo depois da réplica, no inciso XIII, daquela disposição legal. Veja-se:

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

[...]

XIII - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento indeferido pela autoridade competente da RFB, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

XIV - o valor informado pelo sujeito passivo em Declaração de Compensação apresentada à RFB, a título de crédito para com a Fazenda Nacional, que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente da RFB, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

[...]

Registre-se que tal interpretação em nada extrapola a vedação legal, vez que a DCOMP veicula, implicitamente, pleito de reconhecimento de indébito até o limite utilizado em compensação. Logo, à semelhança de direito creditório veiculado em pedido de restituição ou de ressarcimento indeferido, o indébito cujo pleito de reconhecimento é negado em análise de DCOMP deixa de se apresentar como “passível de restituição ou de ressarcimento” e não mais observa, na forma do *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, e nos termos do *caput* deste art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, as condições para ser deduzido com vistas a extinguir débitos até ulterior não-homologação da DCOMP.

A autoridade julgadora de 1ª instância cogita da necessidade de se conferir segurança jurídica a decisão administrativa, sendo que, no caso, tal decisão é o despacho decisório de não homologação da DCOMP originalmente apresentada, que não foi questionado na forma facultada pelo §9º do mesmo art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003.

As informações complementares do despacho decisório de não-homologação da compensação indicam que a Contribuinte informou direito creditório no valor original de R\$ 722.824,64 e vinculou débitos nos valores principais de R\$ 326.787,84 e R\$ 406.083,58. Infere-se, daí, que o pleito de reconhecimento de indébito destinado a compensação contemplou todo o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2006. A Contribuinte, por sua vez, anota que depois

da não-homologação da DCOMP, retificou a DIPJ do ano-calendário 2006 e, por esta razão, o pedido de restituição teve em conta outra apuração cuja retificação, inclusive, foi admitida pela RFB. O pedido de restituição aqui em debate apresenta, neste sentido, saldo negativo em valor original de R\$ 761.313,80.

A retificação da DIPJ - ou mesmo da DCTF na hipótese de indébito correspondente a pagamento indevido ou a maior – não se presta, por si só, a constituir indébito de origem distinta do invocado inicialmente, quer em pedido de restituição ou ressarcimento, quer em declaração de compensação. O indébito tem sua origem definida em razão do tributo e do período de apuração, e não da declaração na qual a apuração é informada. Significa dizer que, na dicção literal do art. 74, §3º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, e da sua interpretação no art. 34, §3º, incisos XIII e XIV da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, o direito creditório correspondente a determinado tributo e período de apuração, uma vez não reconhecido, não pode voltar a ser utilizado em compensações futuras, ainda que a declaração de sua apuração seja retificada depois do não reconhecimento. Somente se poderia cogitar de um novo direito creditório se a nova apuração evidenciasse valor suplementar não pleiteado ou utilizado originalmente, o que não se verifica no caso presente, vez que a DCOMP original indicou saldo negativo de CSLL no ano-calendário 2006 de R\$ 722.824,64 integralmente comprometido com os débitos vinculados, e o pedido de restituição atribui para este mesmo indébito o valor original de R\$ 761.313,80 em razão da recomposição da apuração inicial, e não porque o pleito anterior pretendeu utilizar apenas parte do indébito.

Assim, a argumentação da Contribuinte não lhe favorece. Para decidir a questão, é necessário aferir se há vedação de apresentação de pedido de restituição de direito creditório que, deduzido em DCOMP, é analisado e não reconhecido, ensejando a não-homologação das correspondentes compensações. Frise-se: no presente caso, o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2006 foi analisado em sua inteireza em razão da DCOMP antes apresentada, e a não homologação desta não decorreu de vícios nos débitos compensados ou de impossibilidade formal de utilização do indébito.

Neste sentido, importa ter em conta outro ponto no qual a legislação restringe condutas tendentes a renovar utilização de créditos: a vedação de desistência de pleitos de reconhecimento de indébito e de compensação, assim expresso desde a Instrução Normativa SRF nº 900/2008:

Art. 82. A desistência do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à RFB do pedido de cancelamento gerado a partir do programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário em meio papel, mediante a apresentação de requerimento à RFB, o qual somente será deferido caso o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento, o pedido de reembolso 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.

Como se vê, a espontaneidade para cancelar pedido de restituição ou ressarcimento subsistia enquanto o sujeito passivo não era cientificado de decisão administrativa, bem como, para cancelar DCOMP, enquanto não iniciado o procedimento fiscal de verificação da compensação. Estes diferentes limites

temporais de cancelamento de pedido de restituição/ressarcimento e de declaração de compensação decorriam do fato de a apresentação abusiva de DCOMP, ou com falsidade, sujeitar o declarante a penalidades, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, e alterações posteriores.

Tanto o é que, quando instituídas penalidades em razão de pedidos de ressarcimento abusivos, a partir das alterações introduzidas pela Lei nº 12.249/2010 no art. 74 da Lei nº 9.430/96, o limite temporal para cancelamento dos pedidos de restituição e ressarcimento foi alterado, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1300/2012:

Art. 93. A desistência do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à RFB do pedido de cancelamento gerado a partir do programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário, mediante a apresentação de requerimento à RFB, o qual somente será deferido caso o pedido ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do pedido de cancelamento ou do requerimento.

Parágrafo único. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Ou seja, quando a conduta do sujeito passivo passou a ter o potencial de veicular uma infração sujeita a lançamento, necessário se fez aplicar o disposto no Decreto nº 70.235/72:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

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.

Esclarecida, assim, a razão de o cancelamento não poder se verificar depois do início de procedimento de verificação fiscal do indébito arguido pelo sujeito passivo, cabe avaliar a razão de não se admitir o cancelamento de pedidos de restituição ou ressarcimento, bem como de declarações de compensação, antes da decisão sobre o indébito ou a compensação, na hipótese de inexistir procedimento prévio cientificado ao sujeito passivo.

E, sob esta ótica, cabe concordar com a conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância: *há necessidade de conferir segurança jurídica e efetividade às decisões administrativas, não sendo admissível que uma lide já definitivamente resolvida possa ser reaberta em função de correções e ajustes que venham a ser feitos pelo contribuinte ou pela própria Administração Tributária.*

De fato, se não existisse aquela vedação, o sujeito passivo poderia escolher entre recorrer da decisão de indeferimento/não-homologação ou cancelar o pedido de restituição/ressarcimento ou a DCOMP. Ou seja, na hipótese de ainda não ter decorrido o prazo prescricional para pleito ou utilização do indébito, o sujeito passivo poderia, com o cancelamento do pedido de restituição/ressarcimento ou da DCOMP, pretender desconstituir a vedação expressa no art. 74, §3º, inciso VI

da Lei nº 9.430/96 - replicada nos incisos XIII e XIV do art. 34, §3º da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 – e mais uma vez deduzir o direito creditório para nova apreciação da autoridade fiscal, ao invés de se submeter ao contencioso administrativo especializado e apresentar as provas que possui para afirmar o indébito pleiteado ou utilizado em compensação originalmente.

O que se preserva, portanto, é a eficiência da Administração Pública, impedindo a multiplicação de demandas por conveniência, exclusiva, do sujeito passivo.

De fato, não se pode admitir que o pleito de reconhecimento de indébito, depois de recebido, analisado e negado pela Administração Tributária, possa ser renovado quantas vezes interesse ao sujeito passivo, enquanto não decorrido o prazo prescricional.

No presente caso, a DCOMP originalmente apresentada foi considerada válida, o indébito nela demonstrado foi analisado em sua integralidade, e a Contribuinte foi cientificada das irregularidades em sua demonstração, sendo-lhe facultada apresentação de manifestação de inconformidade para questionamento daquele despacho decisório perante as instâncias especializadas de julgamento administrativo. Mas a Contribuinte optou por não exercer este direito, e permitiu que se consolidasse, no âmbito administrativo, a decisão de não reconhecimento de apuração de indébito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2006.

Ressalte-se, por oportuno, que o legislador, ao instituir a DCOMP como instrumento extintivo de crédito tributário, concordando com a redação original da Medida Provisória nº 66/2002, conferiu à Secretaria da Receita Federal o dever de disciplinar a recepção destes documentos, de modo a conformá-los, minimamente, à evidenciação do crédito cogitado no *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nos termos assim fixados na conversão daquela Medida Provisória na Lei nº 10.637/2002:

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.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 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.

§ 5º **A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (destacou-se)**

E neste sentido os atos normativos explicitaram as hipóteses de créditos não passíveis de restituição ou ressarcimento, dentro dos contornos legais que foram se aperfeiçoando nos parágrafos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, assim fixando as vedações à apresentação de DCOMP como as antes mencionadas, depois de não reconhecido direito creditório veiculado em pedido de restituição/ressarcimento ou em DCOMP anterior, bem como disciplinando a possibilidade de cancelamento ou retificação de DCOMP.

De toda a sorte, aqui se discute a possibilidade de pedido de restituição de indébito objeto de DCOMP antes não homologada por não reconhecimento do mesmo direito creditório, hipótese que sequer caberia dentro do regramento do art. 74 da Lei nº 9.430/96, destinado a regular a utilização de indébitos em compensação. Impróprio, neste contexto, admitir o pleito de restituição aqui apresentado apenas porque não vedado no art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Correta, portanto, a interpretação normativa que, nos termos do despacho decisório aqui proferido, não admitiu a renovação de pleitos de reconhecimento de indébito depois da consolidação, no âmbito administrativo, da decisão que não homologou a compensação anterior por não reconhecimento do mesmo direito creditório.

À Contribuinte restaria pretender a *reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória* administrativa, no âmbito judicial, e só então passar a ter o direito de buscar o indébito no prazo suplementar que a Lei nº 5.172/66 (CTN) cogita:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - **na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.** (*destacou-se*)

Não se trata, assim, de impor a perda do direito creditório por *preenchimento equivocado das informações fiscais da declaração*, mas sim da escolha feita pela Contribuinte de não questionar administrativamente, nem judicialmente, a decisão que lhe negou o direito creditório pretendido.

Estas as razões, portanto, para concordar com a conclusão do I. Relator e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário. (*destaques do original*)

Tais argumentos se contrapõem, em primeiro plano, à interpretação fixada no paradigma, que somente admite a vedação expressa no inciso VII do §3º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 a partir da edição da Lei nº 13.670/2018, negando validade ao art. 41, §3º, inciso XI da Instrução Normativa RFB nº 1300/2012 – e, em consequência, também ao art. 34, §3º, inciso XIII da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 – que vedaram a compensação de *valor informado pelo sujeito passivo em Declaração de Compensação apresentada à RFB, a título de crédito para com a Fazenda Nacional, que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente da RFB, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.*

Mas adicionam, ainda, a observação de que a possibilidade de apresentação de pedido de restituição não é regrada no art. 74 da Lei nº 9.430/96, e deve ser analisada, em verdade, em face da impossibilidade de renovação, administrativamente, de pleito de reconhecimento de direito creditório – quer em pedido de restituição, quer implicitamente em declarações de compensação – objeto de decisão negativa que o sujeito passivo permitiu que se tornasse definitiva no âmbito administrativo por não manejar, contra ela, os recursos administrativos permitidos.

Assim, também aqui deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**

Trata-se de pedido de restituição apresentado em 10/10/2013 e indeferido em 05/04/2017 porque o crédito associado ao DARF recolhido em 30/07/2010, sob o código 2089, foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição. As informações complementares do despacho decisório indicam que ao mesmo pagamento foram vinculadas compensações objeto de decisão administrativa nos processos administrativos nº 13896.909655/2012-00, 13896.909657/2012-91, 13896.909656/2012-46 e 13896.909658/2012-35.

A autoridade julgadora de 1ª instância referiu o disposto no art. 74, §3º, inciso VI da Lei nº 9.430/96, observou que a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade intempestiva contra o despacho decisório de não-homologação das compensações anteriores, e concluiu não ser possível analisar novamente o crédito antes apreciado. Citou, neste sentido, o Acórdão nº 3301-009.785.

O Colegiado *a quo* concordou com este entendimento e adicionou como jurisprudência neste sentido os Acórdãos nº 3201-010.002 e 1402-005.518, constando ao final do voto condutor do acórdão recorrido que:

Destaque-se, por último, que ao contrário do alegado pela Recorrente a vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação que esteja sob procedimento fiscal, prevista no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 não foi inserida por meio da Lei nº 13.670/2018, mas sim mediante a alteração veiculada pela 11.051, de 2004. Logo, plenamente vigente à época do encontro de contas (transmissão

da 27296.87153.101013.1.2.04-3668), não havendo se falar em legislação superveniente à época dos fatos e não aplicável ao caso em apreço.

A Contribuinte historia em seu recurso especial que, por ocasião da apresentação das DCOMP que se prestaram a utilizar o recolhimento indevido de IRPJ promovido em 30/07/2010, não havia retificado a DCTF correspondente, e assim as compensações restaram não homologadas. Como tal decisão não foi impugnada no prazo legal, *buscou orientação no Plantão Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, oportunidade que foi aconselhada pelo Agente Fiscal a recolher os darfs exigidos nos respectivos despachos decisórios e posteriormente realizar o Pedido de Restituição dos valores recolhidos a maior.*

Informa que efetuou o pagamento dos débitos antes compensados, retificou a DCTF para evidenciar o pagamento indevido, mas seu pedido de restituição foi indeferido sem qualquer análise de sua apuração. Discorda da aplicação do art. 74, § 3º, inciso VI da Lei nº 9.430/96 porque não houve anterior indeferimento de pedido de restituição/ressarcimento, mas sim de pedido de compensação, que inclusive não analisou *a origem e liquidez do crédito ora pleiteado*, e não atentou que as informações contábeis *foram retificadas para retratar a verdade material dos fatos.*

A Contribuinte indica como paradigmas os acórdãos proferidos nos processos administrativos nº 10480.902513/2017-10 e 10880.690660/2009-19 e, depois de discorrer sobre a *inexistência de análise do crédito de pedido de restituição e/ou ressarcimento e julgados e Súmula nº 84 do CARF* – temas nos quais não referiu os paradigmas indicados – passou a tratar da decisão proferida no processo administrativo nº 10880.690660/2009-19 (Acórdão nº 1302-005.015) – matéria que não teve seguimento em exame de admissibilidade do recurso especial por ausência de prequestionamento – e, com respeito à decisão proferida no processo administrativo nº 10480.902513/2017-10 (Acórdão nº 3402-008.148), destacou o entendimento de que a *“desconstituição da causa original do despacho decisório, cabe à autoridade fiscal apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.”*. Defendeu, a partir daí, a predominância do princípio da verdade material. Finaliza com o seguinte pedido:

64. De todo o exposto, a Recorrente requer dignem-se V. Sas. de admitir e conceder integral provimento ao presente Recurso Especial, reformando o entendimento mantido no v. acórdão 1003-003.664 pela C. 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção deste E. CARF, diante da orientação firmada nos v. Acórdãos nºs 1302-005.015 e 3402-008.148 paradigmas, de modo que seja realizada e/ou determinada a análise dos documentos trazidos aos autos que comprovam a liquidez e certeza do crédito pleiteado no (Perd/Comp nº 27296.87153.101013.1.2.04-3668), como é caso da ora Recorrente, tudo isso como medida de Direito!

O exame de admissibilidade concluiu pela existência de divergência jurisprudencial neste segundo ponto porque:

A decisão recorrida, como já foi descrito, entende que o art. 74, § 3º, VI, da Lei nº 9.430/1996 veda a utilização, em um pedido de restituição, de crédito já anteriormente pleiteado (e não reconhecido) em declarações de compensação.

O Acórdão paradigma nº 3402-008.148 analisa contexto bastante similar ao encontrado nos presentes autos: despacho decisório eletrônico deixou de analisar o crédito do sujeito passivo por já ter sido objeto de declarações de compensação anteriores e a DRJ chancelou tal decisão *“com fulcro na previsão do art. 74, §3º, VI da Lei n.º 9.430/96, que não obstante se refira a pedidos de restituição e de ressarcimento, seria igualmente aplicável aos pedidos de compensação”*.

Apreciando a controvérsia, o acórdão paradigma decidiu, em sentido contrário ao do acórdão recorrido, que o mencionado inciso VI *“faz expressa vedação de novo pedido se referir ao crédito que tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento anterior, não trazendo vedação expressa ao crédito objeto de pedido de compensação”* e que a *“vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação anterior somente foi expressamente introduzida no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 por meio da Lei nº 13.670/2018, com a redação dada ao inciso VII do §3º do dispositivo”*.

Assim, constata-se que os acórdãos recorrido e paradigma efetivamente têm entendimentos divergentes a respeito do alcance da vedação constante do inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Em contrarrazões, a PGFN reproduziu o voto condutor da decisão de 1ª instância.

Embora o exame de admissibilidade tenha logrado êxito em identificar divergência jurisprudencial entre os acórdãos comparados, releva notar que o recurso especial interposto não traz regular demonstração do dissídio jurisprudencial.

Constata-se que na introdução do recurso especial, a Contribuinte traz referências que poderiam se constituir em demonstração de prequestionamento:

14. Irresignada a Recorrente apresentou a sua Manifestação de Inconformidade devidamente instruída com todos os documentos de sua escrita fiscal - *que sequer foram sopesados pelo Ilmo. Julgador*, esclarecendo os fatos, o equívoco cometido na apuração da base de cálculo da IRPJ, a ausência de retificação da DCTF, bem como demonstrou mediante apresentação da guia Darf o valor recolhido a título de IRPJ, protestando, inclusive, pela prevalência do princípio da busca da verdade material que norteia o processo administrativo.

15. Todavia, para sua supressa, em sede de Julgamento de 1ª Instância, a C. 2ª turma da DRJ/09, através do Voto proferido pela Ilma. AFRFB BEATRIZ SILVA FLEURY FERREIRA houve por bem negar provimento a Manifestação de Inconformidade, arguindo, em suma, que *“o inciso VI do §3º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 veda expressamente, de forma inequívoca, a compensação com a utilização de crédito já indeferido em pedido de restituição anterior.”*

16. Não concordando com a r. decisão a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário demonstrando, em apertada síntese, que **não houve protocolo de Pedido de Restituição e/ou Ressarcimento** a justificar a aplicação do inciso VI do §3º do art. 74 da Lei 9430/96, o que foi indeferido foi o Pedido de Compensação que, frise-se, não analisou detidamente a origem e liquidez do crédito ora pleiteado, pelo fato de que as informações contábeis da Recorrente estavam equivocadas, mas foram retificadas para retratar a verdade material dos fatos.

17. Ao julgar o referido Recurso Voluntário, a c. 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, negou-lhe provimento sob o argumento de que *‘a legislação veda a compensação de valor já objeto de pedido de restituição indeferido’* desconsiderando, contudo, que a Recorrente não havia solicitado a restituição, e sim a compensação que acabou não sendo homologada, e que posteriormente houve o pagamento dos débitos, restabelecendo o direito creditório.

18. Em que pese o resultado de julgamento, *data maxima venia*, a Recorrente não pode concordar com o posicionamento da C. 3ª Turma Extraordinária, pois, ao negar provimento ao Recurso Voluntário, as razões do v. Acórdão destoam do posicionamento desta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, que já analisou diversos outros casos semelhantes. Vejamos. *(destaques do original)*

Na sequência, a Contribuinte antecipa os argumentos de mérito e menciona tratar-se, aqui, de 1º (primeiro) *Pedido de Restituição protocolado pleiteando o crédito de IRPJ recolhido a maior*, argumentando que *não consta na legislação mencionada uma vedação específica quanto ao crédito objeto de pedido de compensação anterior não homologada*. Depois de reproduzir o art. 74 da Lei nº 9.430/96, aponta que:

30. Realizando o cotejamento de legislação acima observa-se que o inciso V sempre indicou a vedação do mesmo débito ser objeto de novo pedido de compensação quando tenha sido não homologado anteriormente. Por outro lado, a referência ao crédito informado em declaração de compensação somente foi expressamente incluída pelo inciso VII, **em 2018**, especificamente para os créditos *“cuja liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal”*.

31. Neste ponto, por se tratar de uma legislação superveniente à época dos fatos, não deve retroagir em prejuízo a Recorrente.

32. Já o inciso VI, no qual o v. acórdão recorrido se baseou, faz expressa vedação de **novo pedido** se referir ao crédito que tenha sido objeto de *pedido de restituição* ou de *ressarcimento anterior*, **não trazendo vedação expressa ao crédito objeto de pedido de compensação**. Em outras palavras, o que foi indeferido anteriormente pela RFB se tratavam de Pedidos de Compensações.

33. Veja que o Ilmo. Julgador Tributário consigna em seu voto que o contribuinte, **antes do Pedido de Restituição em tela**, já havia transmitido declarações de compensações que não foram homologadas.

34. Ocorre que, conforme demonstrado nestes autos, a Recorrente recolheu integralmente os valores não homologados nestes pedidos de compensações (fls. 108/117), **restabelecendo, assim, o seu direito crédito de restituição do IRPJ que não foi analisado pela Secretaria da Receita Federal**, ou seja, o que foi indeferido se refere às declarações de compensação.

35. Referidas compensações somente não foram homologadas haja vista que a Recorrente, por um lapso, deixou de retificar a sua DCT original, impedido a RFB localizar a origem do crédito.

36. Neste contexto a evolução nas redações do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 mostra que foram distinguidos no dispositivo o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento e o pedido de compensação, **cada qual com suas restrições específicas**. Inclusive, a nova redação dada pela Lei n.º 13.670/2018 indica expressamente as três formas de repetição de indébito (**pedidos de ressarcimento, restituição e de compensação**).

37. Por oportuno importante mencionar que não caberia ao art. 41, §3º, XI da Instrução Normativa n.º 1.300/2012 inovar na causa de vedação para apresentar pedido de compensação³. Com efeito, em conformidade com o art. 170 do Código Tributário Nacional, as condições para autorizar a compensação de créditos tributários **deve ser previsto em lei**, editada após o devido processo legislativo:

[...]

39. Neste cenário, **deve ser reconhecida a nulidade da motivação do despacho decisório, ratificado pelo v. acórdão ora recorrido**, haja vista que inexistente fundamento legal para a negativa de ser formulado novo pedido de restituição de crédito objeto de pedido de compensação anterior não homologado.

[...]

42. A Recorrente também reitera que, por um lapso, não retificou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (fls. 57/64), **o que possivelmente gerou a não localização do crédito no Sistema da Receita Federal do Brasil e, conseqüentemente, a não homologação das compensações declaradas**.

43. Contudo, após realizar o pagamento dos débitos compensados, restituindo a integralidade do seu crédito, promoveu a retificação de sua “Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF” (Fls. 121/132) **fazendo constar o real valor devido a título de IRPJ, período de apuração de Junho de 2010 (2º trimestre), qual seja, R\$230.036,72. (destaques do original)**

Quando passa a tratar da divergência jurisprudencial, a Contribuinte basicamente argumenta que:

60. Não diferente é a decisão contida no v. **Acórdão nº 3402-008.148, Processo Administrativo nº 10480.902513/2017-10**, (Doc. 02), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho

Administrativo, **segundo paradigma elencado por esta Recorrente**, no qual podemos extrair entendimento no sentido de que com a *'desconstituição da causa original do despacho decisório, cabe à autoridade fiscal apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.'* (destaques do original)

Ainda que precária a demonstração do dissídio jurisprudencial, aproveitando-se a abordagem de mérito anterior é possível, de fato, extrair a divergência jurisprudencial da ementa do paradigma transcrita na sequência do excerto acima:

Processo nº 10480.902513/2017-10

Recurso Voluntário Acórdão nº 3402-008.148 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 24 de fevereiro de 2021

Recorrente: CENTRAIS ELETRICAS DE PERNAMBUCO S.A. - EPESA Interessado: FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/08/2009

MOTIVAÇÃO DESPACHO DECISÓRIO. CRÉDITO OBJETO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADO. POSSIBILIDADE. A vedação de utilização de crédito objeto de pedido de compensação anterior somente foi expressamente introduzida no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 por meio da Lei nº 13.670/2018, com a redação dada ao inciso VII do §3º do dispositivo. Quando transmitido o pedido de compensação pelo sujeito passivo, inexistia vedação legal expressa para que novo pedido de compensação fosse formulado com o mesmo crédito que já tenha sido objeto de pedido de compensação anterior não homologado. (art. 170, CTN)

DESCONSTITUIÇÃO DA CAUSA ORIGINAL DO DESPACHO DECISÓRIO. NOVO DESPACHO. Com a desconstituição da causa original do despacho decisório, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.

O relatório do paradigma apresenta contornos semelhantes ao litígio aqui historiado, inclusive no que se refere à fundamentação da decisão de 1ª instância no art. 74, §3º, inciso VI da Lei nº 9.430/96, a atrair a decisão, do outro Colegiado do CARF, no sentido de que a vedação invocada teria sido incluída apenas em 2018, pela Lei nº 13.670, no art. 74, §3º, inciso VII da Lei nº 9.430/96.

Note-se, apenas, que o paradigma teve em conta DCOMP apresentada depois da decisão administrativa que não reconheceu o mesmo direito creditório informado em DCOMPs anteriores, e não a apresentação de Pedido de Restituição referenciando o mesmo crédito. Contudo, o Colegiado *a quo* não expressou sua interpretação da legislação tributária calcada nesta peculiaridade. O voto condutor do acórdão recorrido refere *pedido de compensação em apreço* e

apresentação de *novo PER/DCOMP*, centrando a discussão no fato de estar sendo pretendido *crédito já analisado anteriormente em outros processos*.

Diante do exposto, o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO com respeito à legislação aplicável frente à pretensão de *crédito já analisado anteriormente em outros processos*.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa