



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14033.720472/2018-47
ACÓRDÃO	1302-007.934 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HORUS TELECOMUNICACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2013

COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. CANCELAMENTO DA DCOMP ORIGINAL. ESPONTANEIDADE. ART. 113 DA IN RFB Nº 1.717/2017. NECESSIDADE DE ATO FORMAL DE CIÊNCIA.

A perda da espontaneidade para cancelamento ou retificação de declaração de compensação ocorre com a ciência da decisão que aprecia a compensação ou com a ciência de intimação para apresentação de documentos comprobatórios do crédito, nos termos do art. 113 da IN RFB nº 1.717/2017. A aplicação do art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/72 pressupõe a comprovação, nos autos, da efetiva instauração de procedimento fiscal e de sua relação com a matéria discutida. Não demonstrada a existência de ato formal de ciência ao contribuinte ou de procedimento fiscal apto a afastar a espontaneidade, revela-se válida a DCOMP retificadora apresentada antes da decisão administrativa, resultando no cancelamento da declaração originalmente transmitida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandão, Ailton Neves da Silva (substituto), Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em face de despacho decisório que não homologou compensação declarada por meio de PER/DCOMP.

Conforme consta dos autos, o contribuinte transmitiu, em 25/07/2017, o PER/DCOMP nº 23066.22574.250717.1.7.04-9406, no qual declarou crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de CSLL (código de receita 2069), referente ao período de apuração de dezembro de 2013, com o objetivo de compensar débitos próprios.

O Despacho Decisório nº nº 1.315/2018 – Diort/DRF – Brasília - DF (fls. 42 a 47), proferido em 19/11/2018, não homologou as compensações informadas.

Antes da ciência do despacho decisório, em 28/09/2018, o contribuinte transmitiu nova declaração de compensação (DCOMP nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202), por meio da qual requereu o cancelamento da DCOMP nº 23066.22574.250717.1.7.04-9406. Sustentou que o cancelamento teria sido deferido e alegou que a DCOMP originária integraria conjunto de declarações que utilizaram créditos falsos, vinculados a esquema fraudulento apurado na denominada operação “Manigância”. Afirmou ter sido vítima de profissional contratado para regularização fiscal, posteriormente envolvido em fraudes, razão pela qual promoveu o cancelamento das DCOMPs e procedeu ao pagamento de seus débitos.

Em sessão de 23/08/2019, a DRJ/FOR julgou a manifestação de inconformidade improcedente, por meio do Acórdão nº 08-48.358 assim ementado:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2013 DENUNCIA ESPONTÂNEA.

Não se admite a denúncia espontânea após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA.

Na hipótese de compensação indevida, com falsidade da declaração, é cabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento sobre o valor indevidamente compensado.

ARGUIÇÃO DE OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de ofensa a princípios constitucionais ou inconstitucionalidade de atos insertos no ordenamento jurídico, tarefa privativa do Poder Judiciário.

MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. Reconhecimento de inconstitucionalidade encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário. A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo a autoridade administrativa afastar a incidência da lei, apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo no julgamento administrativo a apreciação do conteúdo desta peça, a qual será enviada às autoridades competentes em momento oportuno. Súmula Vinculante CARF nº 28.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em sua fundamentação, consignou que, nos termos dos arts. 112 e 113 da IN SRF nº 1.717/2017, o cancelamento de declaração de compensação somente é admitido enquanto pendente de decisão administrativa, não sendo possível após a prática de ato administrativo tendente à verificação do direito creditório. Destacou que o pedido de cancelamento foi transmitido após atos de ofício, inclusive retificação de DARF e início de procedimentos de apuração, circunstância que afasta a alegada espontaneidade.

Invocou, ainda, o art. 138, parágrafo único, do CTN, para concluir que não se caracteriza denúncia espontânea quando já iniciado procedimento administrativo, bem como o art. 136 do CTN, ressaltando a natureza objetiva da responsabilidade por infrações tributárias.

Após tomar ciência em 09/09/2019, o contribuinte interpôs recurso em 09/10/2019, no qual requer em preliminar que seja acolhido o pedido de cancelamento formulado por meio da PER/DCOMP nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202, e, no mérito, sustenta: (i) ausência de previsão legal para a desconsideração da PER/DCOMP que transmitiu o pedido de cancelamento da compensação anteriormente pleiteada; (ii) inexistência de demonstração da ocorrência de fraude, e (iii) impossibilidade de abertura de representação fiscal para fins penais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sérgio Magalhães Lima** – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Em preliminar, a Recorrente sustenta a inexistência de prejuízo ao erário, afirmando que não pretende a homologação das compensações originalmente declaradas, mas apenas o reconhecimento da validade do pedido de cancelamento formulado por meio da PER/DCOMP nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202, transmitida antes da prolação do despacho decisório e sem que houvesse intimação para apresentação de documentos.

Como não se suscita nulidade nem questão prejudicial capaz de obstar o exame do mérito, não há que acolher a dita matéria “preliminar”, devendo esse ponto ser apreciado conjuntamente com as demais questões meritórias.

Para o exame dessas questões, cumpre explicitar os fundamentos da decisão de primeira instância e as razões recursais apresentadas.

Em síntese, no plano fático, verificou-se a retificação indevida de DARF pertencente a terceiro, com o propósito de viabilizar sua utilização como fonte do crédito na DCOMP originalmente transmitida pela Recorrente.

Segundo a decisão de primeira instância, as normas vigentes vedam o cancelamento da DCOMP após a formalização de qualquer ato administrativo tendente a verificação do direito creditório nele expresso. No caso concreto, consignou-se no despacho decisório que *“a DCOMP retificadora foi apresentada posteriormente ao ato que declarou nula a retificação do DARF — por afronta à Instrução Normativa SRF nº 672/2006 — e determinou a reversão do pagamento à sua situação originária.”*

Nesse sentido, complementa:

Assim sendo, com a retificação de ofício do DARF em 08/08/2018, não se configura denúncia espontânea o cancelamento de compensação por meio do PER/Dcomp nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202. Importa esclarecer que a transmissão dessa Dcomp não tem o imediato efeito de cancelar a Dcomp anterior, dado o fato de que esta tem natureza requisitória e não declaratória, ou seja, o cancelamento de uma Dcomp depende de prévia análise e decisão da autoridade administrativa.

Ademais, a alegada espontaneidade do sujeito passivo quando do cancelamento da Declaração de Compensação nº 23066.22574.250717.1.7.04-9406 pela Declaração de Compensação nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202 não pode ser invocada, haja vista que em 28/09/2018 já estavam intimados e sob investigação todos os envolvidos na fraude, nos termos do que dispõe o art. 7º, § 1º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

A Recorrente, por sua vez, defende, em primeiro lugar, a legalidade do pedido de cancelamento, sustentando que foram observados os arts. 112 e 113 da IN RFB nº 1.717/2017,

pois o cancelamento foi requerido enquanto pendente de decisão administrativa e sem intimação prévia para comprovação do crédito.

Argumenta que os débitos que pretendia compensar foram posteriormente parcelados, o que demonstraria sua boa-fé e afastaria qualquer dano ao Fisco, sendo que a manutenção da decisão da DRJ implicaria enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional.

Aduz que a retificação de ofício mencionada pela autoridade fiscal ocorreu em processo diverso, ao qual não teve acesso, não podendo produzir efeitos em seu desfavor, sob pena de violação ao contraditório e à ampla defesa. Sustenta, ainda, que a DRJ incorreu em equívoco ao invocar o art. 138 do CTN, por não se tratar de denúncia espontânea, mas de cancelamento de declaração de compensação regularmente formalizado.

Quanto à imputação de fraude e à multa qualificada, bem como à Representação Fiscal para Fins Penais, a Recorrente argumenta que a responsabilidade objetiva prevista no art. 136 do CTN não autoriza presumir fraude, a qual exige demonstração de dolo, inexistente no caso concreto

Afirma que não há prova de falsidade ou de conduta fraudulenta apta a justificar a multa isolada de 150%, destacando que desconhecia eventual irregularidade relacionada ao crédito adquirido e que agiu de boa-fé ao cancelar a compensação e parcelar os débitos. Subsidiariamente, requer o cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais, por entender que sua formalização se baseou apenas em presunções, sem comprovação de elemento subjetivo apto a caracterizar ilícito penal.

Passa-se à análise.

De início, cumpre esclarecer, quanto às razões recursais, que a discussões relativas à alegada ausência de dolo e ao percentual da multa isolada devem ser travadas na via própria de impugnação ao lançamento da penalidade e à eventual responsabilização do agente, oportunidade em que se examinará a existência — ou não — do elemento subjetivo da conduta, bem como a adequação da sanção aplicada.

Superada essa questão, a controvérsia posta nestes autos restringe-se a verificar se a DCOMP retificadora nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202 seria apta a produzir efeitos jurídicos para fins de cancelamento da declaração originalmente transmitida (DCOMP nº23066.22574.250717.1.7.04-9406), neutralizando as compensações nela declaradas. Caso negativo, se restou caracterizada a fraude, que a Recorrente alega inexistir.

Muito embora a segunda questão decorra da primeira, a análise dos autos evidencia, de forma inequívoca, que restou caracterizada a falsidade da DCOMP nº 23066.22574.250717.1.7.04-9406, hipótese tipificada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003. Isso porque o crédito nela informado era inexistente, por derivar de fraude comprovada relacionada a documento de arrecadação. As próprias razões apresentadas pela Recorrente revelam a

inconsistência do crédito declarado, ao afirmar ter transmitido a DCOMP retificadora após tomar conhecimento da inexistência do crédito anteriormente informado.

Não obstante, impõe-se examinar se a declaração retificadora apresentada poderia produzir efeitos para fins de cancelamento da compensação anteriormente declarada.

A disciplina normativa da matéria encontra-se no art. 113¹ da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, segundo o qual a perda da espontaneidade para fins de cancelamento ou retificação da declaração de compensação ocorre, em regra, com a ciência da decisão que aprecia a compensação ou com a ciência de intimação para apresentação de documentos comprobatórios do crédito utilizado.

A interpretação desses dispositivos deve ser realizada de forma sistemática e finalística, à luz das garantias do devido processo administrativo e da própria lógica do instituto da espontaneidade.

Nesse contexto, entendo que a perda da espontaneidade pressupõe a existência de ato formal da Administração que dê ciência ao sujeito passivo acerca da instauração de atuação fiscal voltada à verificação da legitimidade do crédito utilizado. Tal ciência pode ocorrer, em regra, por meio de intimação para apresentação de documentos comprobatórios do crédito ou pela ciência da decisão que aprecia a compensação.

Cumprido observar que a intimação para apresentação de documentos não deve ser compreendida de forma estritamente literal. Em determinadas situações, a autoridade fiscal já dispõe dos elementos necessários para análise do crédito, tornando desnecessária a requisição de documentos adicionais. Nesses casos, mostra-se suficiente a intimação do sujeito passivo para ciência dos fatos e dos elementos já reunidos pela fiscalização, de modo a lhe permitir prestar esclarecimentos antes da adoção de medidas que possam afetar sua esfera jurídica.

Sob essa leitura finalística e sistemática, a perda da espontaneidade exige a existência de ato formal de ciência ao contribuinte acerca da atuação fiscal relativa ao crédito utilizado na compensação.

Por outro lado, entendo ser possível admitir a aplicação do disposto no art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Nessa hipótese, a intimação dirigida a determinado sujeito passivo sob fiscalização pode irradiar efeitos para os demais participantes da infração apurada.

Todavia, para que tal regra seja aplicada a contribuinte diverso daquele diretamente intimado, mostra-se indispensável que constem dos autos os elementos que

¹ 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

demonstrem: (i) a efetiva instauração do procedimento fiscal por meio da realização da intimação que caracteriza seu início; e (ii) a vinculação entre a matéria objeto da fiscalização e a infração que se pretende imputar ao contribuinte cujos atos se examinam no presente processo.

Tal exigência decorre não apenas da necessidade de comprovação dos pressupostos fáticos para aplicação do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, mas também das garantias do contraditório e da ampla defesa, que asseguram ao contribuinte o direito de conhecer e impugnar os elementos utilizados pela Administração para restringir o exercício de faculdades jurídicas, como é o caso do cancelamento da declaração de compensação.

No caso concreto, o despacho decisório fundamentou o indeferimento do cancelamento da DCOMP essencialmente na retificação de ofício do DARF que teria dado origem ao crédito utilizado, bem como na suposta ciência do contribuinte acerca da irregularidade por meio da emissão de certidões positivas.

Todavia, a retificação de ofício de documento de arrecadação não se confunde com a instauração de procedimento fiscal nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual não tem o condão, por si só, de afastar a espontaneidade do contribuinte. Nessas hipóteses, seria necessária a existência de intimação direta ao sujeito passivo para ciência da irregularidade identificada e oportunidade de manifestação, o que não se verifica nos autos.

A decisão de primeira instância administrativa, por sua vez, ampliou a fundamentação adotada no despacho decisório ao afirmar que já havia sido instaurado procedimento fiscal destinado à apuração da fraude relacionada à retificação do documento de arrecadação, circunstância que afastaria a espontaneidade de todos os envolvidos nas infrações verificadas. Informa, inclusive, que a data de início do procedimento fiscal teria sido em 28/09/2018. Confira-se:

Ademais, a alegada espontaneidade do sujeito passivo quando do cancelamento da Declaração de Compensação nº 23066.22574.250717.1.7.04-9406 pela Declaração de Compensação nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202 não pode ser invocada, haja vista que em 28/09/2018 já estavam intimados e sob investigação todos os envolvidos na fraude, nos termos do que dispõe o art. 7º, § 1º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (...) § 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.** (grifei)

Tal ampliação da fundamentação poderia, em tese, suscitar discussão acerca de eventual inovação do critério jurídico por parte da autoridade julgadora de primeira instância. A análise dessa questão, contudo, mostra-se desnecessária no presente caso. Não porque o contribuinte não a tenha suscitado expressamente em seu recurso — circunstância que não impediria o reconhecimento de nulidade de ofício —, mas porque o novo fundamento invocado na

decisão recorrida não veio acompanhado dos elementos probatórios necessários à sua comprovação.

Com efeito, não foram juntados aos autos os documentos relativos ao alegado procedimento fiscal, notadamente o termo de início de procedimento fiscal ou o termo de intimação que caracterizaria o início da fiscalização. Tampouco há elementos que permitam verificar o momento de início da atuação fiscal ou a extensão da matéria investigada, especialmente quanto ao tributo e período fiscalizado.

Ademais, ao se apoiar em fatos e atos administrativos praticados em procedimento fiscal instaurado em face de terceiros, a decisão recorrida passou a utilizar elementos probatórios oriundos de outro processo administrativo. Nessas situações, a utilização de informações provenientes de outros processos — a título de prova emprestada — exige a sua efetiva juntada aos autos, de modo a possibilitar o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

A ausência desses documentos impede a adequada verificação da premissa fática utilizada para afastar a espontaneidade da Recorrente e restringe a possibilidade de impugnação específica desse fundamento pela parte interessada, configurando prejuízo ao exercício do direito de defesa.

Diante desse quadro, não estando demonstrado nos autos que a apresentação da DCOMP retificadora ocorreu após ato formal de ciência ao contribuinte ou após o início de procedimento fiscal apto a excluir a espontaneidade nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, não se identifica impedimento jurídico à produção de seus efeitos.

Nessa perspectiva, mostra-se indevido o Despacho Decisório nº 1.315/2018 – Diort/DRF – Brasília - DF, que procedeu à análise e à não homologação de compensações declaradas em DCOMP que já se encontrava regularmente cancelada à época de sua apreciação.

Em função desse entendimento a análise das demais questões ficam prejudicadas.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer a validade do pedido de cancelamento formulado por meio da PER/DCOMP nº 35657.47508.280918.1.8.04-2202.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA