



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.900189/2008-27
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.423 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TSN TRANSMISSORA SUDESTE NORDESTE S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

COMPENSAÇÃO. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.

Se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, tanto no que diz respeito à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em Declaração de Compensação - DCOMP, como em relação à inexistência ou excesso do débito compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de PER/DComp em que o contribuinte pleiteava, inicialmente, o reconhecimento de direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ supostamente apurado no 1º trimestre do ano-calendário de 2003, no valor original de R\$ 634.288,86, cumulado com

declaração de compensação que objetivava extinguir débito de IRPJ do mesmo período de apuração.

Por meio do Despacho de decisório de fl. 09, a autoridade fiscal da unidade de origem não reconheceu o crédito pleiteado, e, conseqüentemente, não homologou as compensações declaradas em razão da inexistência do direito requerido, uma vez que o contribuinte teria apurado saldo de IRPJ a pagar naquele período.

Inconformado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 11-18 alegando, em apertada síntese, erro no preenchimento do PER/DComp *tanto em relação ao crédito pleiteado quanto ao débito* que se pretendeu compensar (IRFonte sobre aplicações financeiras), requerendo o *cancelamento* do PER/DComp transmitido.

Analizando a irresignação do contribuinte, a 1ª Turma da DRJ/RJ1 julgou-a improcedente, conforme ementa do julgado a seguir reproduzida:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO.

Matéria nova não integra a lide.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O seguinte excerto do voto condutor de primeira instância bem resume os fundamentos do referido acórdão:

Na manifestação de inconformidade, o interessado não elide os fatos apontados no Despacho Decisório. Alega que o PER/DComp contém erros materiais, como expõe - demonstra, realmente, não ter apurado saldo negativo. Solicita o cancelamento do PER/DComp.

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

A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN nº 600/2005).

Eventual pedido de retificação ou cancelamento do PER/DComp não pode ser apreciado neste momento processual, no qual já foi denegada a compensação. Tal análise não se insere no rol de competências das Delegacias de Julgamento. [grifos nossos]

O Despacho Decisório deve ser mantido, por não terem sido elididos os fatos nele apontados.

Intimado da decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, aduzindo, em resumo:

a) tanto o direito creditório quanto o débito declarado no PER/DComp se referem à mesma espécie de tributo (IRPJ) e ao mesmo período de apuração (1º trimestre de 2003 - 01.01.2003 a 31.03.2003), porém, equívocos teriam sido cometidos quando do preenchimento do mencionado PER/DComp;

b) de fato, não haveria "Saldo Negativo de IRPJ" no período de apuração do crédito informado no PER/DComp (1º trimestre de 2003), mas, sim, IRPJ a pagar, conforme demonstrado na ficha 12A da DIPJ/2004. Aduz ainda que teria pago integralmente o valor de IRPJ devido (cód. 0220) do 1º trimestre de 2003. Reconheceu ainda que não havia a necessidade de ter requerido a compensação do valor de R\$ 634.288,86, conforme demonstrado no PER/DComp em questão;

c) o que de fato teria ocorrido foi o entendimento equivocado de que deveria informar, por meio da referida DComp, o IRFonte retido no 1º trimestre de 2003 (R\$ 634.288,86), que teria sido deduzido do valor do IRPJ apurado no mesmo período de apuração (R\$ 7.538.059,52), conforme demonstrado na pg. 19, da DIPJ/2004;

d) por fim, requer o cancelamento do PER/DCOMP n.º 35475.91629.260304.1.3.02-7962 por supostamente não haver saldo negativo de IRPJ relativo ao 1º trimestre de 2003 que pudesse ensejar a compensação requerida através da referida declaração.

Por meio do Acórdão n.º 1401-003.772, o colegiado *a quo* proveu o Recurso Voluntário para cancelar o débito que teria sido indevidamente compensado, conforme trecho do voto condutor do aresto a seguir transcrito:

A DRJ/RJ1 não acatou as alegações da Contribuinte sob a alegação de que tratar-se-iam de matéria nova, não podendo ser conhecidas neste momento processual. A decisão recorrida também indeferiu o pedido de cancelamento da PER/DCOMP, pois tal análise não se inseriria no rol de competências das DRJs.

Creio que assiste razão à Recorrente.

Percebe-se claramente o seu erro ao apresentar uma PER/DCOMP totalmente sem propósito, indicando como crédito o saldo negativo do 1º trimestre de 2003 e um débito a compensar do mesmo período, relativo a IRRF sobre aplicações financeiras em fundos de investimento – renda fixa (v. e-fls. 05).

Primeiro, porque não havia saldo negativo de IRPJ, mas saldo de imposto a pagar de R\$6.903.770,66 (v. e-fls. 92), imposto este totalmente pago, conforme comprovam os documentos de e-fls. 148/157. Em segundo lugar, não teria sentido confessar débitos IRRF sobre aplicações financeiras, haja vista que tal tributo é retido pela própria fonte pagadora.

Assim, faz-se necessário corrigir o erro cometido pela Recorrente, pois não tem cabimento exigir um tributo manifestamente indevido. Se não existe previsão para se anular a PER/DCOMP, é perfeitamente possível determinar o cancelamento do débito indevidamente declarado por seu intermédio.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso para cancelar a exigência resultante da não homologação da DCOMP n.º 35475.91629.260304.1.3.02-7962 evitando, assim, a cobrança indevida do crédito tributário.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 31/10/2019 (fl. 267).

Nos termos do art. 79 do Anexo II do RICARF, a PGFN será considerada intimada pessoalmente “*das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos*”. Desse modo, a ciência ficta da PGFN se deu em 30/11/2019 (sábado), considerando-se, para fins de contagem de prazo processual, o dia 02/12/2019 (segunda-feira) como o *dies a quo*, e o início da contagem do prazo o dia 03/12/2019¹. Em 17/12/2019 (fl. 280) foi interposto o Recurso Especial de fls. 268-274.

Considerando que o art. 68 do Anexo II do RICARF define que o prazo para apresentação de Recurso Especial é de 15 dias, o Apelo da PGFN interposto mostra-se tempestivo.

Por meio do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 294-298, o Apelo fazendário foi admitido, cujo trecho de interesse reproduz-se a seguir:

¹ https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2017/2017-09-14_08-12_Data-da-intimacao-tacita-e-prorrogada-quando-cai-em-dia-nao-util.aspx.

Em relação à admissibilidade do recurso, foram apresentados os seguintes argumentos:

DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

- transcreve-se o seguinte trecho do acórdão recorrido:

Como vimos no Relatório, a Recorrente se insurge contra a cobrança de IRPJ referente ao 1º trimestre de 2003, no valor de R\$634.288,86, que teria sido declarado através da PER/DCOMP nº 35475.91629.260304.1.3.02-7962, não homologada pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária do Rio de Janeiro – DERAT/RJ.

Segundo a Contribuinte, tal cobrança seria indevida, haja vista que teria cometido um erro material ao apresentar a referida PER/DCOMP, pois sua intenção era de informar o IR/Fonte retido no 1º trimestre de 2003 (R\$ 634.288,86), valor este deduzido do IRPJ apurado no mesmo período de apuração (R\$ 7.538.059,52). Ainda, que o valor apurado do IRPJ no referido período de apuração teria sido totalmente pago, conforme comprovam os documentos de arrecadação de e-fls. 148/157.

A DRJ/RJ1 não acatou as alegações da Contribuinte sob a alegação de que tratar-se-ia de matéria nova, não podendo ser conhecida neste momento processual. A decisão recorrida também indeferiu o pedido de cancelamento da PER/DCOMP, pois tal análise não se inseriria no rol de competências das DRJs. Creio que assiste razão à Recorrente.

Percebe-se claramente o seu erro ao apresentar uma PER/DCOMP totalmente sem propósito, indicando como crédito o saldo negativo do 1º trimestre de 2003 e um débito a compensar do mesmo período, relativo a IRRF sobre aplicações financeiras em fundos de investimento – renda fixa (v. e-fls. 05).

Primeiro, porque não havia saldo negativo de IRPJ, mas saldo de imposto a pagar de R\$6.903.770,66 (v. e-fls. 92), imposto este totalmente pago, conforme comprovam os documentos de e-fls. 148/157. Em segundo lugar, não teria sentido confessar débitos IRRF sobre aplicações financeiras, haja vista que tal tributo é retido pela própria fonte pagadora.

Assim, faz-se necessário corrigir o erro cometido pela Recorrente, pois não tem cabimento exigir um tributo manifestamente indevido. Se não existe previsão para se anular a PER/DCOMP, é perfeitamente possível determinar o cancelamento do débito indevidamente declarado por seu intermédio.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso para cancelar a exigência resultante da não homologação da DCOMP nº 35475.91629.260304.1.3.02-7962 evitando, assim, a cobrança indevida do crédito tributário.

- situação idêntica é analisada no acórdão nº 1302-001.613, cuja ementa se transcreve integralmente:

Acórdão nº 1302-001.613

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. RECURSOS. LIMITES OBJETIVOS DA LIDE.

A admissibilidade do recurso voluntário em face de decisão não-homologatória de compensação limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado. Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.

- a fim de melhor demonstrar a divergência jurisprudencial, transcreve-se trecho do voto condutor do acórdão paradigma nº 1302-001.613:

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

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

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

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

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

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

- com efeito, os acórdãos confrontados tratam de PER/DCOMP apresentado pela mesma contribuinte, que requer o cancelamento da declaração e desconstituição do débito tributário por ela mesma confessado;

- contudo, os acórdãos decidiram de forma diversa sobre a mesma base fática;

- o acórdão recorrido conheceu do recurso voluntário da contribuinte para dar-lhe provimento no sentido de cancelar o débito cobrado;

- o acórdão paradigma, por sua vez, não conheceu do recurso voluntário, sob o entendimento de que falta competência à Turma Recursal para cancelar o PER/DCOMP e o débito confessado;

- patente, portanto, a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação do art. 170 do CTN e do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

[...]

A divergência jurisprudencial também está demonstrada.

Os acórdãos confrontados (recorrido e paradigma) trataram de processos da mesma contribuinte, em que ela requereu ao CARF o cancelamento de PER/DCOMP e a desconstituição de débito tributário por ela mesma confessado.

E os colegiados adotaram entendimentos diferentes.

O acórdão recorrido conheceu do recurso voluntário da contribuinte para dar-lhe provimento, no sentido de cancelar o débito confessado. O acórdão paradigma, por outro lado, não conheceu do recurso voluntário, sob o entendimento de que falta competência à Turma Recursal para cancelar PER/DCOMP e débito confessado.
[grifos nossos]

Quanto ao mérito do Recurso Especial, a PGFN utilizou-se, em suma, dos fundamentos do acórdão paradigma nº 1302-001.613, nos seguintes termos:

[...] a admissibilidade do recurso voluntário na espécie limita-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, caso exista, o quanto do débito tributário confessado pela recorrente foi, por ele, compensado. Qualquer decisão além disso, desbordaria dos limites da competência regimental desta Turma, para julgar recurso em face de decisão não-homologatória de compensação e configuraria uma afronta ao requisito da adequação recursal.

Em 11/03/2020 (fl. 318), o contribuinte foi cientificado do acórdão recorrido, do Recurso Especial interposto pela PGFN e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial e, em 26/03/2020 (fl. 319), a interessada apresentou Contrarrazões de fls. 321-329, aduzindo, em apertada síntese:

- que o Recurso Especial da PGFN não deveria ser conhecido em razão da ausência de indicação da legislação tributária interpretada de forma divergente e ausência de realização de cotejo analítico entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma (respectivamente, §§ 1º e 8º do art. 67 do Anexo II do RICARF);

- no mérito, requer a confirmação da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo.

Intimado sobre a interposição do Apelo fazendário, o contribuinte apresentou Contrarrazões requerendo o não conhecimento do Recurso Especial da PGFN por suposta ausência de indicação da legislação tributária interpretada de forma divergente e ausência de realização de cotejo analítico entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma.

Pois bem, assim dispõe o RICARF em seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

O RICARF estabeleceu em seu art. 67 os pressupostos para conhecimento do Recurso Especial de divergência, entre os quais, destaco:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

[...]

Passo ao exame dos argumentos do contribuinte quanto ao possível não conhecimento do Apelo da PGFN.

Em relação à suposta ausência de indicação da legislação tributária que seria interpretada de forma divergente, não lhe assiste razão, pois assim consta à fl. 272, no corpo do Recurso Especial da PGFN: “*Patente, portanto, a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação do art. 170 do CTN e do art. 74 da Lei nº 9.430/96*”.

De toda forma, o próprio Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, em sua fl. 31 esclarece que, ainda que não haja demonstração expressa dessa legislação, se essa informação possa ser extraída na demonstração dos pontos de divergência, esse pressuposto recursal restaria atendido².

No que diz respeito à pretensa falta de cotejamento, de antemão se esclarece que, ao contrário do afirmado pelo contribuinte, para demonstração da divergência suscitada o RICARF não exige cotejo analítico, tampouco elaboração de quadro comparativo, sendo exigido, por outro lado, que o recurso manejado seja claro o suficiente a indicar os pontos que estão sendo suscitados como divergentes.

No caso concreto, a divergência é patente, pois os acórdãos recorrido e paradigma referem-se absolutamente a fatos idênticos, sobre a mesma legislação e em processos do mesmo contribuinte, cuja interpretação de distintos colegiados se deu de forma absolutamente antagônica, raciocínio que se extrai de maneira cristalina do Recurso Especial interposto, que, após transcrever excerto do voto condutor do aresto recorrido, da ementa e de trecho do voto no paradigma nº 1302-001.613 (inclusive com destaque me cores do principal ponto de divergência), assim fez constar no apelo:

Com efeito, os acórdãos confrontados tratam de perdcomp apresentada pelo mesmo contribuinte, que requer o cancelamento da declaração e desconstituição do débito tributário por ele mesmo confessado.

Contudo, os acórdãos decidiram de forma diversa sobre a mesma base fática.

O acórdão recorrido conheceu do recurso voluntário do contribuinte para dar-lhe provimento no sentido de cancelar o débito cobrado.

O acórdão paradigma, por sua vez, não conheceu do recurso voluntário, sob o entendimento de que falta competência à Turma Recursal para cancelar a perdcomp e o débito confessado.

Patente, portanto, a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação do art. 170 do CTN e do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Desse modo, rejeito a preliminar de não conhecimento suscitada pelo contribuinte, e encaminho meu voto para confirmar o Despacho de Admissibilidade no sentido de CONHECER DO RECURSO ESPECIAL.

² “[...] fica claro que a legislação que está sendo interpretada de forma divergente não tem de estar necessariamente expressa no apelo, desde que nele se demonstre, sem sombra de dúvida, qual o arcabouço jurídico que está sendo tratado, evitando-se a indicação de decisões divergentes em face de arcabouços normativos estranhos à lide objeto do recurso. Destarte, se no Recurso Especial, a despeito de não estar demonstrada de forma expressa a legislação objeto da divergência jurisprudencial, essa informação é facilmente deduzida da própria demonstração dos pontos de divergência indicados nos paradigmas, considera-se atendido o comando regimental acima”.

2 MÉRITO

O tema não é novo neste colegiado: esta 1ª Turma da CSRF firmou o entendimento no Acórdão nº 9101-004.767³ de que é possível ao contribuinte discutir a existência do débito confessado em DComp, sendo que, após intimação do sujeito passivo para se manifestar sobre as informações prestadas nessa declaração, competirá às instâncias julgadoras apreciarem o seu pleito, desde que haja essa provocação nos recursos administrativos eventualmente interpostos. Por oportuno, *é importante esclarecer que esse precedente reformou justamente o paradigma indicado pela Recorrente.*

Por concordar integralmente com o excelente voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, adoto-o como razão de decidir, exceto quanto ao retorno dos autos à DRJ, por desnecessário no caso concreto, conforme esclarecerei ao final:

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

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

[...]

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

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

Como se verifica, da simples leitura do relatório, trata-se de uma situação inusitada, para falar o mínimo, em que o recorrente apresentou manifestação de inconformidade, para requerer o cancelamento do PER/DCOMP e a desconstituição do débito tributário por ele mesmo confessado, sendo que, ao

³ Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, julgado na sessão de 06/02/2020. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio, José Eduardo Dornelas Souza e Andréa Duek Simantob

não ser atendido no seu pleito, agora apresenta recurso voluntário para devolver a matéria a este Colegiado.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

[...] *(negrejou-se)*

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

O ato de não-homologação, por sua vez, também é complexo, declarando a inexistência total ou parcial do direito creditório, ou mesmo a existência do direito creditório, mas

sempre restabelecendo a exigibilidade total ou parcial do débito compensado, tendo como decorrência a cobrança do valor a descoberto e a sua eventual inscrição em Dívida Ativa da União, na forma do art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Do ponto de vista acusatório, o questionamento administrativo, em regra, se prenderá a aspectos do direito creditório informado na DCOMP, ou a critérios para sua atualização e imputação, muito embora seja também possível negar homologação à compensação se indicado débito vedado pela legislação⁴. Contudo, fato é que o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo.

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

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

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

§ 1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 10, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17; Decreto nº

⁴ Lei nº 9.430, de 1996:

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

[...]

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

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

70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

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

A autoridade julgadora de 1ª instância argumenta que:

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

A retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 57 da IN nº 600/2005).

Eventual pedido de retificação ou cancelamento do PER/DCOMP não pode ser apreciado neste momento processual, no qual já foi denegada a compensação. Tal análise não se insere no rol de competências das Delegacias de Julgamento.

De fato, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, assim dispunha à época da edição do ato de não-homologação em debate:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Contudo, referido ato normativo apenas estabelece limites para a retificação ou cancelamento da DCOMP por ação exclusiva do sujeito passivo, inclusive no que se refere ao cômputo tardio de débitos originalmente não compensados. Em momento algum afirma irretratável a confissão veiculada na declaração depois de expedido o despacho decisório ou intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação, caso a pretensão seja de cancelamento da DCOMP.

Significa dizer que a retificação espontânea da DCOMP somente é possível enquanto a declaração se encontra pendente de decisão administrativa, e se não destinada à inclusão de débito antes não compensado, e que o pedido de cancelamento somente pode ser deferido se ainda não intimado o sujeito passivo acerca da compensação. Ultrapassados estes marcos temporais, e concluindo-se pela não-homologação ou não-declaração da DCOMP, as alterações da compensação declarada deverão ser veiculadas por meio dos recursos administrativos previstos contra aqueles atos administrativos e avaliadas pelas autoridades competentes para seu julgamento.

No mesmo sentido, embora com alguns aperfeiçoamentos, são as orientações atualmente vigentes acerca de retificação ou cancelamento de DCOMP, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017:

DA RETIFICAÇÃO E DO CANCELAMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DO PEDIDO DE REEMBOLSO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Isto porque, como a legislação prevê punições na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação de DCOMP⁵, os parâmetros de espontaneidade presentes no Decreto nº 70.235/72⁶ e no CTN⁷ foram incorporados ao ato normativo para excluir a possibilidade de o sujeito passivo desconstituir a infração depois de iniciado o procedimento fiscal para

⁵ Lei nº 9.430, de 1996:

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

[...]

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

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

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

[...]

Lei nº 10.833, de 2003:

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

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

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

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

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

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

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

⁶ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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

[...]

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

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

⁷ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

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

sua verificação. Assim, são ineficazes, para fins de exclusão da responsabilidade por infrações, as condutas de retificar ou cancelar a DCOMP depois de o sujeito passivo ter sido intimado para apresentação de documentos comprobatórios da restituição, ressarcimento ou reembolso pleiteados, bem como da compensação declarada.

Isso não significa, porém, que um débito compensado, mesmo se inexistente, será cobrado apenas porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da DCOMP antes de ser intimado para apresentação de documentos comprobatórios da compensação. A legislação somente impede a exclusão da penalidade prevista para a inobservância das vedações à apresentação de DCOMP, mas o tributo permanece sendo obrigação decorrente de lei, e dependente da ocorrência do fato gerador e da sua regular constituição, para ser exigível⁸. E esta exigibilidade pode e deve ser avaliada no contencioso administrativo especializado quando há recurso administrativo previsto em lei contra o ato do qual resulta sua exigibilidade, e o recurso foi regularmente aviado pelo sujeito passivo.

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

É certo que os instrumentos processuais podem ser manejados pelo sujeito passivo para alcançar vantagens indevidas. A alegação de inexistência ou excesso de débito compensado, poderia ser veiculada, por exemplo, em momento no qual a desconstituição do valor confessado não mais pudesse ser revertida, ou mesmo verificada a sua apuração, em razão do decurso do prazo decadencial, dado este ter o fato gerador do tributo como referencial para definição do seu termo inicial, enquanto o prazo para não-homologação da compensação é definido a partir da data de apresentação ou retificação da DCOMP, e a compensação pode ser declarada anos depois da ocorrência do fato gerador do débito compensado. Todavia, estas circunstâncias devem ser aferidas e enfrentadas em cada caso concreto⁹, e não podem ser invocadas para excluir pleitos que podem ser legítimos, negando-se qualquer possibilidade de discussão administrativa acerca do débito compensado.

Em suma, se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente

⁸ CTN (Lei nº 5.172, de 1966):

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

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

[...]

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

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

⁹ A título de exemplo, a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 2015, dispõe que o direito de o sujeito passivo pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, quer eles se refiram à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em DCOMP, quer eles se refiram à inexistência ou excesso do débito compensado.

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

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

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

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

Conforme se observa, no precedente citado, este colegiado determinou o retorno dos autos à DRJ para exame das alegações do contribuinte, já manejadas em sede Manifestação de Inconformidade, quanto ao cancelamento da DComp. No caso concreto, contudo, embora a turma julgadora de primeira instância também não tenha analisado o pedido do contribuinte em face de suposta incompetência para tanto, o colegiado *a quo* adentrou no mérito do pedido do contribuinte, não para cancelar a DComp, mas, para com os mesmos efeitos pretendidos pelo contribuinte, cancelar a cobrança do débito indevidamente informado em DComp.

No caso concreto, contudo, a PGFN somente se limitou, tanto em sede de conhecimento quanto do mérito do seu Recurso Especial, a questionar a competência da turma ordinária para conhecer do Recurso Voluntário no que diz respeito à análise do débito declarado em DComp (com pedido de restabelecimento da decisão de primeira instância). Desse modo, além de a matéria não ter sido devolvida a este colegiado, não havendo questionamento quanto à extensão dessa análise de mérito, tampouco quanto ao alcance do retorno dos autos (à DRJ ou à unidade de origem), concluo que cumpre a esse colegiado tão somente negar provimento ao Apelo fazendário.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial e, no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto