MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**16682.900878/2014-69**
ACÓRDÃO	3301-014.124 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MRS LOGISTICA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/04/2009

ALTERAÇÃO. DCOMP. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE.

Desde que mantida a natureza do crédito a pleitear, inclusive do tributo, é possível a alteração de DCOMP, mesmo após o despacho decisório eletrônico de análise.

NULIDADE. AFASTAMENTO DE QUESTÃO PREJUDICIAL. INEXISTÊNCIA. RETORNO DOS AUTOS.

Não há nulidade na decisão administrativa que não enfrenta matéria que não é capaz de infirmar em tese a conclusão do julgado (art. 489 § 1° do CPC). O afastamento da questão prejudicial que impede a análise de mérito recomenda o retorno dos autos para o juízo prolator da decisão, sob pena de supressão de instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para determinar o retorno dos autos para a DRJ, para que esta, em superada a tese de retificação da DCOMP, analise, decida e, se for o caso, quantifique os créditos da Recorrente de acordo com os documentos apresentados.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Goncalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Deroulede, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Neiva Aparecida Baylon (suplente convocado(a)), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Bruno Minoru Takii, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Neiva Aparecida Baylon.

RELATÓRIO

1.1. Trata-se de Declaração de Compensação de COFINS, por suposto pagamento a maior realizado em abril de 2009.

1.2. A DCOMP restou não homologada por meio de Despacho Decisório eletrônico que atestou a vinculação integral do crédito pleiteado a outros débitos do mesmo contribuinte (**Recorrente**).

1.3. Em Manifestação de Inconformidade a **Recorrente** narra que indicou no PER/DCOMP em referência crédito decorrente de pagamento a maior de COFINS em abril de 2009, quando, em verdade, o pagamento a maior ocorreu em maio de 2009 (excesso percebido no momento da transmissão da DCTF retificadora). Tendo em mente o historiado, a **Recorrente** destaca que o simples erro no preenchimento da DCOMP não pode ser obstáculo à compensação.

1.4. A DRJ Ribeirão Preto julgou Improcedente a Manifestação de Inconformidade vez que, em seu entender, não há possibilidade de retificação de DCOMP após a emissão de despacho decisório.

1.5. Não resignada, a **Recorrente** busca guarida nesta Casa em peça que reitera os argumentos lançados na Manifestação de Inconformidade.

VOTO

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. A possibilidade ou não de **RETIFICAÇÃO DE DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO** não é nova nesta Casa e a Jurisprudência divide-se, basicamente, em três correntes: as que negam qualquer possibilidade de retificação por incompetência da autoridade julgadora, as que permitem a retificação somente de *erros materiais,* e a corrente que permite qualquer alteração em nome do princípio da verdade material.

2.2. Quer parecer que impedir, *in totum,* a alteração da DCOMP não mais condiz com a posição do Órgão de Fiscalização. Embora as instruções normativas indiquem limites temporais e materiais aos pedidos de retificação de DCOMP o Parecer Normativo COSIT 8/2014

DOCUMENTO VALIDADO

Original

destaca a possibilidade de retificação de DCOMP com um limite temporal, o transcurso do prazo para apresentação de Manifestação de Inconformidade:

> REVISÃO DE OFÍCIO DO DESPACHO DECISÓRIO
>
> Revisão de ofício do despacho decisório que não homologou a declaração de compensação – Dcomp.
>
> 46. Trata-se, neste ponto, de analisar a possibilidade de rever de ofício despacho decisório anteriormente proferido que não homologou compensação efetuada via Dcomp quando, ultrapassada a possibilidade de discussão administrativa via manifestação de inconformidade, o sujeito passivo apresenta petição para apontar ocorrência de erro de fato.
>
> 47. Para que o débito em cobrança amigável, ou enviado para inscrição, possa ser revisto, torna-se necessário que o despacho decisório anteriormente proferido seja revisto. Aplicável, aqui, por analogia (uma vez que inexiste, no caso, ato de lançamento da autoridade fiscal) o inciso VIII do art. 149 do CTN, limitada à hipótese de comprovação pelo contribuinte de erro de fato no preenchimento da declaração, haja vista o disposto na Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 12 de maio de 1999.
>
> 48. Consoante a citada portaria, qualquer débito encaminhado para inscrição em dívida ativa pode ser revisto de ofício pela autoridade administrativa da RFB quando o sujeito passivo apresentar provas inequívocas de cometimento de erro de fato.
>
> 49. No caso da Dcomp, o encaminhamento de débito para inscrição em dívida ativa dá-se quando a compensação efetuada não é homologada por despacho decisório da autoridade administrativa (em função de análise manual ou eletrônica), e, cumulativamente, tal decisão não é reformada em função de contencioso administrativo, seja pelo fato de não se ter instaurado o litígio, seja em virtude de decisão administrativa definitiva, total ou parcialmente, desfavorável a ele.
>
> 50. A declaração de compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, e tem caráter de confissão de dívida (§§2º e 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Ocorre, porém, que o débito ali declarado, em regra, teve sua constituição operada por outro meio (lançamento de ofício ou declaração do contribuinte, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, p. ex.). Dessa forma, na hipótese de regular alteração no meio originário que constituiu o crédito tributário – como, p.ex., uma retificação da DCTF –, a redução do valor do débito implicará a necessidade de correção deste valor na Dcomp (já extinto pela própria declaração), que pode se dar tanto por meio de retificação da Dcomp por parte do contribuinte, quando cabível, como por revisão de ofício, caso a matéria já não esteja sob a alçada da DRJ, em virtude de manifestação de inconformidade interposta.

DOCUMENTO VALIDADO

> 51. Extrai-se do exposto que, se o contribuinte apresentar petição com alegação de erro de fato no preenchimento da Dcomp após o prazo de trinta dias estabelecido no §7º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ou após a conclusão de contencioso administrativo porventura instaurado, ainda que o débito já se encontre inscrito na dívida ativa e em execução fiscal, a autoridade administrativa deve analisar o pleito e, se pertinente, proferir nova decisão, de ofício, para revisar o despacho decisório anterior que não homologou a compensação e retificar a Dcomp. Contudo, deverão ser observados os trâmites da referida portaria conjunta se o débito já tiver sido encaminhado para inscrição na dívida ativa.
>
> 52. Esta revisão de ofício do despacho decisório também pode ser realizada no caso de o erro de fato ter ocorrido no preenchimento da DIPJ, especificamente na apuração do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, utilizado como crédito na Dcomp apreciada, bem como para os casos de erro em preenchimento de Documento de Arrecadação de Recursos Federais – Darf. Embora o erro de fato não tenha ocorrido na Dcomp, a não homologação da compensação decorreu de erro no preenchimento de declaração, o que conduz à conclusão de que o débito é cobrado em função de erro de fato, cuja revisão é autorizada pela Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 1999. Nesta hipótese, será proferida decisão de ofício para revisar o despacho decisório anterior e retificar a DIPJ ou o Darf.
>
> 53. Ressalte-se que somente poderá haver revisão de ofício do despacho decisório que não homologou a compensação se o erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a DCTF e mesmo a DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL) não tiver sido objeto de apreciação dos órgãos de julgamento administrativo instaurado em função de apresentação anterior de manifestação de inconformidade, conforme já abordado.

2.3. É digna de elogios a preocupação da Autoridade Central com a verdade material, a ponto de permitir reanálise da DCOMP mesmo após a inscrição em dívida ativa, ainda que o debate centre-se no (confessado) débito. No entanto, o início do prazo *de direito material* para pleitear a retificação (após o transcurso do prazo para a oposição de Manifestação de Inconformidade) é questionável.

2.3.1. Isto porque, caso o segundo despacho decisório (ou seja, o despacho decisório emitido após pedido administrativo de retificação do primeiro despacho decisório) não homologue ou homologue parcialmente a compensação, abre-se ao contribuinte a possibilidade de oposição de nova Manifestação de Inconformidade (vide item 57 do Parecer Normativo). O formalismo moderado, a economicidade e a instrumentalidade das formas recomendam que ao receber a primeira Manifestação de Inconformidade a autoridade administrativa ou mesmo a julgadora, encaminhe o processo à verificação da liquidez e certeza do crédito indicado pelo contribuinte, como, por sinal, deve ser feito em caso de retificação de DCTF, conforme Parecer Normativo COSIT 2/2015:

DOCUMENTO VALIDADO

RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no§ 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

DOCUMENTO VALIDADO

> O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.
>
> Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.
>
> Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014.

2.4. Se é permitida (*rectius,* determinada) a baixa dos autos no caso de retificação da DCTF - declaração que envolve não somente a descrição dos créditos e débitos de um período de apuração, mas também a forma de extinção destes créditos e débitos - com maior rigor os autos devem ser baixados para conferência se a retificação é na DCOMP (que, por sinal, aproveita em larga medida os dados da DCTF).

2.5. Deve-se ter em mente que a lide que compõe o processo administrativo não tem início com o protocolo da Declaração de Compensação, porém com a apresentação da Manifestação de Inconformidade (art. 74 § 11 da Lei 9.430/96); a lide ganha contornos somente com a Manifestação de Inconformidade. Nos termos da Súmula 163 desta Casa "*o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com*" o início do processo administrativo. Antes do início do processo administrativo não há contencioso, não há fato constitutivo do direito do contribuinte e/ou do direito do Erário. Se não há pretensão resistida, direito em debate, não há que se falar em preclusão.

2.6. É claro que alterações na natureza do crédito (tipo de tributo, fundamento legal, etc) podem desnaturar o debate travado, a ponto de, efetivamente prejudicar a administração tributária. Contudo, em caso de despacho decisório eletrônico *por batimento,* sem análise manual da liquidez e certeza dos créditos, o maior prejuízo à administração tributária (aparentemente) está no desenrolar de um processo por duas instâncias administrativas (e talvez mais algumas judiciárias) sem a análise da liquidez e certeza destes créditos e sem a cobrança de eventuais débitos não atingidos pela compensação, ainda mais quando se trata, aparentemente, de mero erro de período de apuração (a **Recorrente** indicou abril de 2009 como período de apuração e deveria indicar o período de maio de 2009).

2.7. Desta feita, o fundamento da decisão da DRF (acompanhada pela DRJ) não subsiste, porém, aqui, não se trata de caso de nulidade.

DOCUMENTO VALIDADO

2.7.1. A norma do processo administrativo fiscal eiva de nulidade o cerceamento do direito de defesa (compreendido como o direito de conhecimento da acusação, petição e audiência). Todavia, Jurisprudência pacífica (quer administrativa, quer judicial), com fulcro na livre convicção fundamentada, acentua que "*o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão*".

2.7.2. A bem da verdade, a expansão do ordenamento jurídico e o caráter não unívoco da interpretação (quer fática, quer jurídica) torna possível ao interprete/aplicador chegar à conclusão do silogismo jurídico por diversos caminhos. Alguns destes caminhos da lógica jurídica podem culminar com a preterição de outros, tornar prejudicada a análise de outros caminhos que poderiam, em superada a pedra (no sentido de Drummond), alterar a conclusão do silogismo.

2.7.3. Justamente neste sentido, o artigo 489 § 1° inciso IV do Código de Processo Civil eiva de nulidade, por não fundamentada, a decisão que "*não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador*". Invertendo o raciocínio, o julgador, ante as provas e os argumentos jurídicos trazidos pelas partes chega à uma conclusão; se houver argumento capaz de infirmar a conclusão – ainda que em tese, isto é, ainda que o juízo revisor discorde da tese – a decisão é nula. Agora bem, se o julgador apresenta uma conclusão a que o argumento, em tese, não é capaz de infirmar – porquanto, por exemplo, prejudicado – não há nulidade.

2.8. Dando concretude ao raciocínio, a fiscalização chega à conclusão da não concessão do crédito por impossibilidade de análise de DCOMP. Esta tese (sem embargo de equivocada) torna desnecessária, a análise das provas. Independentemente de os documentos coligidos pela **Recorrente** serem passíveis de demonstrar o crédito que pleiteia (ou ainda, de terem sido ou não considerados os créditos suspensos, ou ainda da possibilidade de créditos extemporâneos e concessão de correções) raciocínio *paralelo* (proibição retificação de DCOMP) torna a análise dos documentos prejudicada.

2.9. Em suma, não há nulidade no não enfrentamento de argumento prejudicado por não capaz de infirmar a conclusão da fiscalização.

3. Desta feita, admito, porquanto tempestivo e conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para determinar o retorno dos autos para a Delegacia de Julgamento, para que esta, em superada a tese de retificação da DCOMP, analise, decida e, se o caso quantifique os créditos da **Recorrente** de acordo com os documentos apresentados**.**

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO