

## CSPE possibilita revisão de débitos em declaração de compensação



**Fernando Brasil**  
conselheiro do Carf

Nesta semana analisaremos os fundamentos do Acórdão nº 9101-004.7671

que tratou dos limites objetivos dos processos administrativos envolvendo declarações de compensação, em especial acerca da possibilidade de revisão dos débitos confessados nessas declarações.

Para que possamos melhor analisar o citado precedente, é oportuno fazermos uma breve análise sobre o tema.

O *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96 determina que o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributos administrados pela Receita Federal poderá utilizá-lo para extinção de débitos próprios, mediante compensação, de tributos administrados por aquele órgão.

Essa compensação será realizada mediante entrega de declaração (PER/DComp), e nela constarão as informações sobre o crédito pleiteado e os débitos que se pretende compensar (§ 1º), débitos esses que serão considerados extintos, sob condição resolutória de sua posterior compensação (§ 2º). Contudo, se a autoridade administrativa não se manifestar no prazo de cinco anos contados da transmissão da DComp, as compensações declaradas serão considerada homologadas tacitamente (§ 5º).

Convém ressaltar que os débitos informados em DComp serão considerados confissão de dívida, sendo essa declaração suficiente para cobrança, inclusive para inscrição em Dívida Ativa da União (§§ 6º a 8º).



Não homologada a compensação declarada — mediante prolação de despacho decisório —, é facultado ao sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade no prazo de trinta dias contados a partir da ciência daquele despacho (§ 9º). Essa irresignação será apreciada junto às Delegacias de Julgamento da Receita Federal. Caso essa manifestação de inconformidade seja julgada improcedente, o contribuinte, também no prazo de trinta dias, poderá manejar recurso voluntário para apreciação do CARF (§ 10). Esses dois recursos obedecem ao rito processual previsto no Decreto nº 70.235/72 e são hábeis para suspensão da exigibilidade do débito objeto de compensação (§ 11).

Feito esse introito, retornemos ao cerne do debate, qual seja, a análise do precedente firmado no Acórdão nº 9101-004.767.

O contribuinte transmitiu DComp alegando possuir direito creditório relativo a pagamento a maior de IRPJ. Analisando o pleito, a autoridade fiscal não reconheceu o direito creditório em razão de não ter sido localizado o DARF informado pelo contribuinte como sendo a origem do indébito requerido.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade que foi julgada improcedente pela DRJ. Segundo essa decisão, o contribuinte não teria elidido os fatos apontados no despacho decisório, alegando apenas matérias novas relativas a supostos erros no preenchimento do PER/DComp, da DIPJ e da DCTF, requerendo, ao final, o cancelamento da declaração de compensação.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário repisando seus argumentos da manifestação de inconformidade. Por meio do Acórdão nº 1302-001.613 (sessão de 03/02/2015), a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento acabou por não conhecer do recurso, aduzindo que a competência das turmas do CARF limitava-se a verificar a existência do direito creditório alegado e, em caso positivo, o quanto do débito tributário confessado pelo contribuinte teria sido compensado.

O contribuinte opôs embargos que foram rejeitados em razão da inexistência de omissão. Ato contínuo, foi interposto recurso especial no qual o contribuinte alegou ser desnecessária a DComp apresentada, e buscou esclarecer o equívoco na informação do DARF a que se refere o pagamento indevido e que ensejou o não reconhecimento do crédito pleiteado. Indicou ainda divergência jurisprudencial quanto “*à possibilidade da determinação pelo CARF do cancelamento do débito declarado em pedido de compensação quando demonstrada a sua inexistência pelo contribuinte, à luz do Princípio da Verdade Material e da Vedação ao Enriquecimento sem Causa da Fazenda Pública*”. Discorreu ainda sobre a comprovação da inexistência do débito compensado, elencando os princípios que a turma ordinária teria desrespeitado quando deixou de analisar os argumentos de seu recurso voluntário. O recurso especial foi admitido por despacho do Presidente de Câmara, e a PGFN não apresentou contrarrazões.

Na 1ª Turma da CSRF, a admissibilidade do recurso especial foi ratificada.



No mérito, o brilhante voto da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa inicia-se rebatendo o argumento da decisão de primeira instância de que o contribuinte não teria esclarecido a razão da não localização do DARF indicado em DComp como origem do crédito pleiteado. Argumenta que desde a manifestação de inconformidade o contribuinte houvera informado que ao preencher o PER/DComp teria incorretamente informado a data de arrecadação, consignando em sua defesa a data correta do pagamento. Além disso, o contribuinte também informou que não seria devedor do IRPJ que se pretendeu compensar naquela declaração, sendo a DComp, portanto, desnecessária.

A seguir, o voto condutor do aresto cita os fundamentos do acórdão em recurso voluntário, em especial quanto à suposta limitação da competência do colegiado para somente apreciar o mérito quanto ao crédito alegado, bem como quanto ao valor a ser compensado. Segundo o raciocínio da turma ordinária, somente via revisão de ofício é que a autoridade fiscal — da unidade de origem da RFB — poderia analisar o pleito sobre a incorreção do débito confessado, sob pena de se afrontar o devido processo legal.

Ocorre que, segundo a i. Conselheira Relatora do acórdão em exame, a legislação de regência não comportaria tais limites para, em sede de manifestação e recurso voluntário, o exame quanto à correção do débito confessado em DComp. A Lei nº 10.637/2002, fruto da conversão da Medida Provisória nº 66/2002, teria conferido um caráter extintivo quanto ao débito informado em DComp, impedindo sua cobrança antes de desconstituída a compensação por meio de despachos de não homologação ou de não declaração<sup>2</sup> da DComp. Nesse contexto, *“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”*.

Quanto a não homologação das compensações, assevera a i. Conselheira Relatora que também se trata de um ato complexo por meio do qual se declara a inexistência total ou parcial do direito creditório, ou ainda a existência do crédito pleiteado, porém, sempre restabelecendo, total ou parcialmente, o débito que se pretendeu compensar, implicando a cobrança do valor a descoberto e até mesmo sua inscrição em Dívida Ativa da União, a teor do que dispõe o § 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Sob o ângulo da autoridade administrativa, o questionamento em regra se volta quanto aos aspectos do direito creditório pleiteado, ou ainda para sua atualização e/ou imputação, conquanto haja disposição legal expressa que permita a negativa liminar de homologação de compensações de determinados débitos<sup>3</sup>. De toda forma, o ato de não homologação serviria, a um só tempo, a negar a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito pleiteado, e também afirmar a exigibilidade dos débitos remanescentes confessados.

Ocorre que o § 9º do art. 74 da Lei nº 9.430/96<sup>4</sup> permite, sem qualquer restrição, que o sujeito passivo apresente manifestação de inconformidade para contestar a não homologação da compensação, não havendo qualquer delimitação da lide no que atine à discussão do direito creditório, ou exceção impossibilitando a contenda sobre a exigibilidade do débito que se pretendeu compensar. O § 11 desse dispositivo legal conferiria ainda automática a suspensão da exigibilidade do débito objeto de compensação, independentemente de pleito específico, nesse sentido, nos recursos administrativos.



Na sequência, o voto condutor do acórdão cita trecho da decisão de primeira instância em que, baseado no art. 57 da IN SRF nº 600/2005<sup>5</sup>, entendeu-se que a retificação da DComp somente poderia ser admitida antes de exarado o despacho decisório que não homologou a compensação, não podendo ser apreciado, naquela fase processual, o pedido do contribuinte, uma vez que já fora denegada a compensação.

No entanto, segue a relatora, tanto o citado art. 57 da IN SRF nº 600/2005, quanto o seu art. 62<sup>6</sup>, apenas estabeleceriam limites para a retificação ou cancelamento da DComp *por ação exclusiva do sujeito passivo*, inclusive no que diz respeito à inclusão posterior de débitos originalmente não informados na declaração original. Por outro lado, na hipótese em que o pleito do contribuinte fosse o cancelamento da DComp, nem mesmo essa norma infralegal impor a condição de irretratável à confissão, veiculada nessa declaração, após a expedição do despacho decisório ou intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Por conseguinte, a retificação espontânea da DComp somente seria viável enquanto o pedido estivesse pendente de decisão administrativa, e não poderia ser intentada com o objetivo de inclusão de débito antes não informado na DComp, e que o pedido de cancelamento apenas poderia ser deferido caso o sujeito passivo ainda não tivesse sido intimado para prestar esclarecimentos ou documentos acerca da compensação pleiteada. Desse modo, ultrapassados esses marcos temporais, e tendo o despacho decisório não homologado a DComp, eventuais alterações da compensação declarada somente poderiam ser realizadas por meio da manifestação de inconformidade ou do recurso voluntário eventualmente manejados, competindo às autoridades julgadoras a sua análise.

Citando ainda que o panorama infralegal não teria se alterado substancialmente na norma atualmente vigente (IN RFB nº 1.717/2017), assevera que a legislação prevê penalidades na hipótese de abuso de forma ou fraude na apresentação da DComp<sup>7</sup>, e que os parâmetros de espontaneidade esculpidos no Decreto nº 70.235/72 (art. 7º, §§ 1º e 2º) e no art. 138 do CTN (todos ligados ao início do procedimento fiscal) teriam sido incorporados nos atos normativos infralegais expedidos pela Receita Federal a fim impossibilitar ao sujeito passivo “*desconstituir a infração depois de iniciado o procedimento fiscal para sua verificação*”. Desse modo, após o sujeito passivo ter sido intimado para apresentação de documentos comprobatórios do crédito pleiteado ou compensação declarada, seriam ineficazes as condutas de retificar ou cancelar DComp para fins de exclusão de espontaneidade.

Contudo, essas normas de controle não poderiam implicar que um débito compensado, ainda que inexistente, pudesse ser cobrado tão somente porque o sujeito passivo não pleiteou o cancelamento da declaração antes do início do procedimento fiscal para averiguação das informações prestadas em DComp. Com efeito, a legislação apenas impediria a exclusão de multas em caso de “*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 exigível*”, nos termos dos arts. 113 e 142 do CTN. Por conseguinte, a exigibilidade desse débito poderia e deveria ser analisada no contencioso administrativo na hipótese de o contribuinte interpor os recursos cabíveis em face dos atos que resultaram em sua exigibilidade.



Arremata ainda que, entender de maneira diversa, sendo o crédito pleiteado reconhecido, faria surgir um novo indébito em face da homologação de débito inexistente, o que remeteria o contribuinte “*à inauguração de um novo procedimento para recuperação deste crédito, em clara afronta aos princípios da razoabilidade e da eficiência administrativa*”.

Aduz ainda que, em tese, embora o contribuinte possa manejar recursos para alcançar vantagens indevidas, aproveitando-se de eventual decurso de prazo decadencial em hipótese em que não haja mais prazo para desconstituição do valor confessado, esse tipo de circunstância deveria ser analisada no caso concreto, não podendo ser invocada com o intuito de impossibilitar a análise de pleitos que possam vir a ser legítimos quanto a incorreções no valor do débito compensado, razão pela qual competiria às autoridades julgadoras — integrantes do contencioso administrativo — a apreciação dos argumentos do sujeito passivo nesse sentido.

Por fim, considerando que as instâncias administrativas precedentes não teriam analisado as alegações do contribuinte no que atine à inexistência do débito compensado, não seria possível decidir-se o mérito da controvérsia diretamente em instância especial, o que ensejou a determinação de retorno dos autos à DRJ de origem a fim de que fossem apreciados os argumentos do contribuinte manejados já em sede de manifestação de inconformidade.

Em suma, trata-se de importante precedente da 1ª Turma da CSRF no qual se firmou o entendimento 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.

*Este texto não reflete a posição institucional do CARF, mas sim uma análise dos seus precedentes publicados no sítio virtual do órgão, em estudo descritivo, de caráter informativo, promovido pelos seus colunistas.*

---

1 Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, julgado na sessão de 06/02/2020.

2 O § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 enumera diversas hipóteses em que, malgrado a transmissão da DComp, os débitos informados não seriam considerados como confissão de dívida, sendo passíveis de lançamento de ofício, e tão pouco os débitos declarados poderiam ser objeto de compensação.

3 Vide incisos II, III, IV, V, VIII e IX do art. 74 da Lei nº 9.430/96 ([http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19430.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm)).

4 Art. 74. [...]

§ 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)

5Vide art. 57 da IN SRF nº 600/2005 (<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15529>)



).

6 Vide art. 62 da IN SRF nº 600/2005 (<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15529>).

7 Vide §§ 15, 16 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 ([http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19430.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm)) e art. 18, e seus §§, da Lei nº 10.833/2003 ([http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2003/L10.833.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.833.htm)).

**Date Created**

08/07/2020