



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10380.720580/2010-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-002.642 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2017  
**Matéria** PER/DCOMP - DIVERSOS  
**Recorrente** M DIAS BRANCO S.A INDÚSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

Ementa:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR DE ESTIMATIVA. PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. Constatado erro no preenchimento da declaração, bem como comprovada a existência do crédito tributário em sede de fiscalização, a homologação pretendida deve ser reconhecida, em homenagem ao princípio da verdade material no processo administrativo

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A contribuinte apresentou DCOMP antes de ter iniciado qualquer procedimento fiscal, de tal sorte a extinguir o crédito tributário. Desse modo, deve-se aproveitar das benesses trazidas pela denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário e homologar as compensações até o limite de crédito reconhecido, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Ângelo Abrantes Nunes, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo e Bianca Felicia Rothschild.

## Relatório

Cuida o presente processo de pedido de compensação (DCOMP) nº 01157.82155.310505.1.7.043061 (fls. 2/5), o qual visa compensar recolhimento a maior de IRPJ, efetuado em 28/06/2002, no valor requerido de R\$ 532.891,28.

A DRF, por meio de Despacho Decisório (fls. 20), ao analisar as informações prestadas na referida DCOMP, acabou por não homologar a compensação declarada por entender que o direito creditório foi pleiteado em duplicidade com a DCOMP nº 00181.50555.190906.1.7.02-2640.

Inconformado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fls. 22/29. Vejamos a síntese de suas alegações, conforme se depreende do acórdão relatado pela instância *a quo*:

### 1. DOS FATOS

#### 1.1 — DA NÃO UTILIZAÇÃO EM DUPLICIDADE DE CRÉDITO

No período de apuração de MAIO de 2002, a empresa apurou e recolheu IRPJ (cód. de receita 2362) no valor de R\$ 1.478.407,86, ao título de estimativa mensal, conforme DARF e DCTF Normal em anexo (doc. anexo 03).

Posteriormente, revendo seus registros de apuração da IRPJ de MAIO/2002, a empresa verificou ter cometido equívocos nos cálculos aritméticos que determinaram o montante daquele tributo. Diante disso, em 11/08/2006, a empresa transmitiu declaração retificadora da DCTF do 2º trimestre de 2002 (doc. Anexo 04), corrigindo o valor devido da IRPJ para R\$ 0,00.

Diante desta retificação, o valor que seria devido ao título de estimativa mensal da IRPJ devida no período de maio de 2002 havia sido recolhido a maior no valor de R\$ 1.478.407,86. Fato este, devidamente declarado através da DCTF retificadora supra mencionada.

Faz-se mister ressaltar que, o valor de R\$ 1.478.407,86 alvo da compensação não homologada não é recolhimento por estimativa, mas sim, recolhimento a maior, pois a estimativa mensal devida para o período em foco era inferior a monta recolhida.

Feita tal consideração, tratando-se de recolhimento a maior, a requerente tratou de compensar tal excesso de recolhimento com tributos vincendos, com base nos permissivos legais constantes da Lei 9.430/96, art. 74, e art.28 da IN SRF No. 460/2004, vigente a época da compensação.

Em virtude da atualização do indébito pela taxa SELIC, na ordem de 52,13%, acumulados entre 28.06.2002 e 31.05.2005, o valor do indébito

Sobredito,' REFERENTE AO' PER/DCOMP em comento, resultou na monta de R\$ 324.191,10, 'conforme dispunham o art. 51 e art. 52 da IN SRF No. 460/2004. Para-demonstrar a correção do crédito em destaque, arrola-se a planilha em anexo (doc.-anexo - 05). -

Em 31/03/2005 a requerente transmitiu o PER/DCOMP nº 01157.82155.310505.1.7.043061 (doc. Anexo 06), com tipo de crédito qualificado como "Pagamento Indevido ou a Maior", utilizando o referido crédito para liquidação de débitos de IRPJ (cód. de receita 2362) do mês de DEZ/2003, informando o valor de R\$ 536.487,28, utilizando-se parcialmente o crédito fiscal remanescendo um saldo de R\$ 310.758,22 do valor original.

Para sua surpresa, em 05.03.2010, a contribuinte recebeu Intimação/Despacho – Decisório pela Secretaria da Receita Federal (SRF), comunicando a improcedência do crédito informado na PER/DCOMP 18617.76531.310505.1.3.041058, sob o argumento de que tal crédito havia sido totalmente utilizado em outra compensação e, por isso, inexistente, pois o referido crédito estaria vinculado à compensação efetivada através da PERD/COMP 00181.50555.190906.1.7.022640 e, por conseguinte a quitação dos respectivos débitos. Logo, o crédito em tela havia sido utilizado em duplicidade para efetuar PERD/COMP's distintas.

Infelizmente o Despacho Decisório, de forma incauta, não buscou sua fundamentação em elementos seguros, e limitou a sua análise em evidências que não seriam suficientes para proferir informação fiscal/despacho decisório, com teor de utilização em duplicidade do referido crédito.

Data Máxima Vênia, o referido entendimento esboçado pelo fisco fere de Morte o Principio da -- Verdade Material, pois se a Secretaria da Receita Federal tivesse realizado uma análise mais apurada da utilização do referido crédito teria vislumbrado a correta apuração realizada pelo contribuinte; verificando que em nenhum momento houve compensação em duplicidade conforme aduzido no item nº. 5 do R. despacho decisório.

Tal confusão fica notória quando a decisão expõe que: "Constata-se, portanto, de forma inequívoca, a utilização, do mesmo pagamento, em duplicidade, uma vez, através do PER/DCOMP 01157.82155.310505.1.7.043061 de pagamento indevido, outra por meio do PERD/COMP nº00181.50555.190906.1.7.022640 de saldo negativo de IRPJ.

Registra-se que o pagamento R\$ 1.478.407,86 foi utilizado para compor saldo negativo na apuração do imposto de renda relativo ao ano-calendário de 2002, como se pode visualizar na Ficha 12 Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, Linha 16, gerando um saldo credor de IRPJ no montante de R\$ 9.827.493,78, onde parte deste crédito foi utilizado para quitação de débitos consignados a PER/DCOMP nº 00181.50555.190906.1.7.022640, precisamente no montante de R\$ 6.176.531,66, conforme foi informado nesta PER/DCOMP, na Página 02, campo Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP Desta feita vislumbra-se que houve equívoco por parte do fisco em não identificar nas PER/DCOMP's apresentadas que o saldo negativo na apuração do imposto de renda relativo ao ano-calendário de 2002, que soma o montante de R\$ 9.827.493,78, foi parte dele utilizado na PER/DCOMP nº 00181.50555.190906.1.7.022640, valor de R\$ 6.176.531,66, remanescendo um saldo a ser utilizado no valor de R\$ 3.650.962,12.

Obviamente que o crédito utilizado para efetuar a compensação da PER/DCOMP nº 01157.82155.310505.1.7.043061, foi proveniente do saldo remanescente acima demonstrado.

Em que pese a elaboração desta PER/DCOMP ter sido transcrita com o tipo de crédito qualificado como Pagamento Indevido ou a Maior, tal fato não impediria o fisco, em razão da Verdade Material outrora mencionada, reconhecer o crédito do contribuinte proveniente do saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, DEVIDAMENTE UTILIZADO na PER/DCOMP N.º. 01157.82155.310505.1.7.043061.

Transparente está que o entendimento do despacho decisório em tela não pode prosperar, pois cerceia completamente um direito líquido e certo do contribuinte de reaver o que erroneamente informou em PER/DCOMP. Admitir o contrário seria subverter inclusive princípio geral de direito, no qual há repulsa geral ao locupletamento sem Causa, neste caso, por parte da Fazenda Pública.

Diante do exposto, resta evidente que o crédito em tela lido foi utilizado em duplicidade, as compensações foram efetivadas dentro do limite do saldo negativo da apuração do imposto de renda relativo ao ano-calendário de 2002, não remanescendo dúvidas com relação à origem do crédito utilizados nas PER/DCOMP's, como também a análise distorcida do fisco com relação questão, justifica-se o pedido de compensação pleiteado e refutando-se por completo a negativa do fisco em reconhecer tal límpido direito.

Importante ressaltar que apesar da análise distorcida do fisco com relação à ao pleito em mento, justifica-se o pedido de compensação pleiteado pela requerente reconhecendo o direito por ser questão de mais lidima justiça.

## 2. DO DIREITO

### 2.1. ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA E LEGITIMIDADE

A Manifestação de Inconformidade é meio de defesa cabível para contestar a não homologação do direito creditório. Decorre precipuamente, do inc. LV da Constituição Federal, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo o direito ao contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

De outro lado, tem-se a hipótese da Lei nº 9.430/96, em seu art. 74, §\* 9o. Dai inferir-se que a presente Manifestação apresenta-se como a via administrativa mais adequada para promover a tutela pleiteada pela Contribuinte, que é a reforma da decisão que indeferiu a homologação da compensação do crédito ora declarado.

### 2.2. DA NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO EM VIRTUDE DE ERRO

Segundo a melhor doutrina administrativa e a jurisprudência pátria, todo ato administrativo para ser válido deve conter os seus cinco requisitos de validade (competência, finalidade, forma, motivo e objeto) isentos de vícios, de defeitos. Caso um desses elementos apresente-se em desacordo com a lei, o ato será nulo.

O pressuposto da anulação é que o ato administrativo possua um vício de legalidade em algum de seus requisitos de formação, podendo e devendo, por este motivo, ser desfeito pela própria Administração Pública, independentemente da provocação do administrado, sob pena de flagrante ilegalidade.

Noutros termos, a nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, L V, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte.

PAULSEN, Á VILA e SLIWKA assim se posicionam sobre o assunto: "Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou em efetivo prejuízo à defesa do contribuinte (..)". Grifou-se.

No caso em tela, o ato administrativo praticado pela autoridade fazendária está eivado de vício devido a um erro gerado pela análise equivocada da utilização do direito creditório proveniente de pagamento indevido ou a maior do período de apuração de junho de 2002, no valor de R\$ 1.478.407,86, que acabou sua utilização sendo vista pelo fisco em duplicidade, razão pela qual não foi homologada a compensação pretendida.

Ora, por força da natureza constitutiva do pedido de compensação, previsto no §6º do art. 74 da lei Nº 9.430/96, o ato culminou por gerar crédito tributário imputado indevidamente à Contribuinte, prejudicando-a. Dai pode-se inferir que, por conta do erro, o ato administrativo praticado pela Administração Pública Fazendária é nulo, especialmente porque atribui Contribuinte obrigação tributária ilegal.

A propósito, o Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento sobre o assunto através da Súmula 473. Nestes termos, pode-se concluir que o erro da Administração persiste no fato de ter a autoridade fazendária se baseado em uma informação equivocada, que acabou por negar o direito creditório legítimo, líquido e certo; Motivando o Contribuinte requer que seja o ato administrativo declarado nulo e, por conseguinte, seja a compensação pleiteada homologada, cessando os efeitos da informação fiscal guerreada.

### 3.0. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E DA VERDADE MATERIAL

Como se sabe, o princípio da proporcionalidade busca estabelecer uma relação entre uma finalidade determinada pela ordem jurídica, e os meios que eventualmente são utilizados para atingi-la. Repelindo-se a máxima de que os "fins justificam os meios", considera-se que o meio utilizado, para ser proporcional, deve ser apto, necessário, e não excessivo, para chegar à finalidade a que se destina.

Do contrário, será inconstitucional, por desproporcionalidade, ainda que a finalidade almejada seja lícita; além de evitar restrições, que no presente caso, restrição à plena informação tanto do encerramento do primeiro Procedimento Fiscal, bom como a restrição a informação completa no segundo Termo de Ciência de Início da Ação Fiscal.

O princípio da razoabilidade é uma diretriz de senso comum, ou mais exatamente, de bom-senso, aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário a medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas, a palavra da lei, que o seu espírito.

Enuncia-se com este princípio que a Administração, ao atuar no exercício de discricionariedade, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida.

Nesse diapasão, o princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade ou, ainda, da proibição do excesso ou omissão é o que permite ao intérprete aferir a compatibilidade entre os meios e fins, de modo a evitar restrições desnecessárias ou abusivas contra os direitos fundamentais.

Mostra-se, então, irrazoável, na medida em que discrepa da razão, do justo, do moderado, do prudente, enfim, do senso comum, não respeitando as formalidades da fundamentações. No processo administrativo o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados.

A autoridade administrativa competente não fica obrigada a restringir seu exame ao que foi alegado, trazido ou provado pelas partes, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento.

#### 4. DO PEDIDO

Em conformidade com o exposto no presente, assim requer:

- Que seja considerado nulo o ato administrativo, consignado a informação fiscal e despacho decisório;
- Que seja homologada a declaração de compensação.

Anexei as fls. 69/77.

A 4ª Turma da DRJ/FOR prolatou o Acórdão nº 08-18.794, o qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade, pois entendeu que, diante da solicitação do crédito em duplicidade, incumbiria à contribuinte retificar uma de suas declarações de compensação, sob pena de indeferimento do pedido respectivo, conforme ementa a seguir:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Erro de entendimento em despacho decisório é motivo para reformá-lo, e não para anulá-lo, por se tratar de matéria de mérito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DUPLICIDADE.

Deve a Administração glosar o crédito pleiteado em duplicidade, permanecendo o contribuinte apenas com o crédito requerido no outro PER/DCOMP."

Contra a decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, em especial no que se refere à não utilização do direito creditório em duplicidade e a aplicação da verdade material ao caso.

Este colegiado, por meio do resolução nº 1102-000.253 proferiu decisão, no sentido de converter o julgamento em diligência para que seja atestada de forma conclusiva e

justificada, se existe saldo passível de utilização de PER/DCOMP nº 00181.50555.190906.1.7.022640, objeto do PA n. 10380.911993/2009-10, para fins de compensação com os débitos da declaração de compensação deste processo, considerando todos os demais pedidos de compensação relacionados ao direito creditório proveniente (a) do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 e (b) das estimativas relacionadas.

Às fls. 355/361, foi lavrado Relatório Fiscal conclusivo da diligência solicitada por este colegiado.

Em atenção ao Relatório de Diligência, o contribuinte apresentou sua Manifestação (fls. 375/642).

Eis a síntese do necessário. Passo a decidir.

## Voto

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele, portanto, conheço.

Trata-se de procedimento de Declaração de Compensação não homologado por ter sido o crédito considerado compensado em outro documento, sendo inexistente quando de sua transmissão.

A decisão deste colegiado sumarizou a problemática, nos seguintes termos:

O contribuinte, em 28.06.2002, realizou recolhimento de R\$1.478.407,86, correspondente à estimativas de IRPJ relativa ao mês de abril de 2005 (fls. 51). Às fls. 55/56, constatou-se que o contribuinte declarou nada dever a título de estimativa no período, o que, conforme entendimento pacífico dessa Corte, caracterizaria pagamento indevido ou a maior passível de restituição ou compensação.

Contudo, na ficha 12 da DIPJ daquele ano-calendário (fls. 71), a Contribuinte lançou o referido valor a título de recolhimento de estimativa em sua declaração de ajuste, razão pela qual o valor correspondente passou a integrar o saldo negativo de IRPJ do referido período, no montante de R\$9.827.493,78.

Ao invés de **(a)** apresentar apenas uma PER/DCOMP para requerer a restituição/compensação de todo o montante por ela mesmo apurado como saldo negativo de IRPJ (no valor de R\$ 9.827.493,78) ou, quando menos, **(b)** retificar suas declarações para excluir do valor do saldo negativo o montante recolhido a título de estimativa em abril de 2005 (R\$1.478.407,86), permitindo-lhe pleitear a devolução de tal estimativa como “pagamento indevido ou a maior”, a Contribuinte apresentou, equivocadamente, **(a)** uma PER/DComp para restituição do valor integral saldo negativo (PER/DComp nº 00181.50555.190906.1.7.022640, no montante de R\$9.827.493,78), dos quais alega ter utilizado em compensação apenas o valor de R\$6.877.592,91; e **(b)** outra PER/Dcomp, de nº 01157.82155.310505.1.7.043061, para pleitear a compensação de parte do valor da citada estimativa de IRPJ, como se

pagamento indevido ou a maior fosse, com débitos de estimativa de CSLL relativas ao mês de abril de 2003.

É essa última PER/DCOMP, no valor de R\$795.020,50, que é objeto de exame neste processo administrativo.

Trata-se de equívoco, portanto, quando do preenchimento da PER/DCOMP objeto deste processo, porquanto o direito creditório nela mencionado (estimativa de IRPJ) já fazia parte do valor do direito creditório objeto da PER/DComp nº 00181.50555.190906.1.7.022640, no montante de R\$9.827.493,78 (saldo negativo de IRPJ). Essa última PER/DCOMP é objeto do PA n. 10380.911993/2009-10.

Tal entendimento é ratificado pelo contribuinte, destacando que o equívoco se deu quando da informação na PER/DCOMP sobre a origem do crédito, uma vez que fez a compensação com DARF de pagamento indevido de estimativa, ao invés de fazer esse DARF compor de forma integral o saldo negativo.

No entanto, como já apontado pela decisão deste Colegiado, o equívoco de preenchimento em referência não impede o reconhecimento da compensação pleiteada, de tal sorte que uma vez comprovada a existência do crédito, é direito do contribuinte de efetuar sua compensação. Nessa oportunidade, este colegiado colacionou alguns julgados, às fls 241/242.

Desta forma, em vista à verificar se o contribuinte possui saldo credor na PER/DCOMP n. 00181.50555.190906.1.7.022640, este Colegiado solicitou relatório de diligência conclusivo para que fosse atestado se existe saldo passível de utilização na PER/DCOMP em comento, considerando todos os demais pedidos de compensação relacionados ao direito creditório proveniente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, bem como das estimativas relacionadas.

O referido Relatório de Diligência concluiu que há crédito disponível suficiente para acobertas as compensações relativas a presente DCOMP, excetuando a multa de mora no importe de R\$ 98.463,08

"Destarte, no tocante as compensações vinculadas aos pagamentos indevidos da estimativa do IR, na presente situação, DCOMP nº 01157.82155.310505.1.7.04-3061 (retificadora), verifica-se que há o crédito reservado de R\$ 532.891,28 no sentido de homologá-las, exceto quanto à multa de mora não computada pelo contribuinte, o que culmina no saldo devedor de R\$ 98.463,08."

No tocante ao valor referente multa de mora, o contribuinte alega que não faz jus, vez que realizou o pagamento antecipado, por meio de compensação, sendo modalidade extintiva do crédito tributário. Desse modo, defende a aplicação no presente caso do instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

Concordo com tais alegações, uma vez que a denúncia espontânea de infrações é um instituto que afasta a aplicação de multas quando o contribuinte paga e confessa sua dívida antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

Com efeito, verifica-se que a denúncia espontânea se constitui na declaração prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária de que havia cometido um ilícito tributário, mas que, em razão de seu arrependimento, procede-se, de forma espontânea, a

---

realização da referida obrigação, com os encargos que lhes são devidos, situação na qual o Fisco restará impedido de lhe aplicar tais sanções.

Nesse sentido, a denúncia espontânea evita que o fato moratório seja constituído pela autoridade administrativa, ou seja, impede a constituição, de norma individual e concreta, do descumprimento de um dever, o que ocasionaria a implicação das multas.

Desse modo, considerando que a Recorrente apresentou a DCOMP, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, de tal sorte a extinguir o crédito tributário em questão, deve-se, portanto, aproveitar das benesses trazidas pela denúncia espontânea, nos termos artigo 138 do CTN.

Ademais, considerando que o processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, segundo o qual fatos inexistentes ou erros evidentes não devem prosperar em detrimento da verdade material, inobstante a presunção de veracidade relativa dos atos administrativos. Igualmente, em decorrência deste princípio, impõe-se sejam sanadas as falhas, omissões e enganos eventualmente cometidos pelo Fisco.

Aliado a confirmação do direito creditório emitido pelo relatório conclusivo da diligência solicitada pela Colegiado, tendo a mesma atestado sua liquidez e certeza, bem como o afastamento da multa de mora pelo contribuinte em detrimento do instituto da denúncia espontânea, entendo que a compensação pleiteada deve ser homologada.

Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de homologar a DCOMP nº 01157.82155.310505.1.7.04-3061 pleiteada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro

Processo nº 10380.720580/2010-61  
Acórdão n.º **1301-002.642**

**S1-C3T1**  
Fl. 926

---