



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.903148/2012-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3402-007.531 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de julho de 2020  
**Recorrente** SOUZA CRUZ S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

PER/DCOMP, PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. OPOSIÇÃO DE CRÉDITO DIVERSO DO APRECIADO PELA UNIDADE DE ORIGEM. INEXISTÊNCIA DE MERO ERRO DE PREENCHIMENTO.

Não cabe aos órgãos de julgamento administrativo manifestarem-se sobre crédito diverso do oposto à Fazenda Pública por meio de PER/DCOMP. Não há mero erro de preenchimento quando se pretende informar DARF diverso do utilizado em DCOMP não homologada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pela Conselheira Renata da Silveira Bilhim. Vencidas as Conselheiras Renata da Silveira Bilhim e Cynthia Elena de Campos. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Thais de Laurentiis Galkowicz (relatora) Maysa de Sá Pittondo Deligne e Renata da Silveira Bilhim que davam provimento ao recurso nos termos do voto da relatora. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Silvio Rennan do Nascimento Almeida.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz - Relator

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Thais De Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata-se de manifestação inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou a compensação declarada na Declaração de Compensação (Dcomp) nº 23672.47978.301111.1.3.04-9260, transmitida em 30/11/2011.

A Delegacia Especial de Maiores Contribuintes (DEMAC) no Rio de Janeiro não homologou a compensação sob o fundamento de inexistência do crédito financeiro utilizado na Dcomp, em discussão, tendo em vista que o valor declarado foi integralmente utilizado na extinção do débito da **Cofins** cumulativa, do mês de dezembro de 2007, declarado na respectiva DCTF, conforme despacho decisório, datado de 04/09/2012.

Intimado do despacho decisório, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, insistindo na homologação da compensação, alegando, em síntese, **erro no preenchimento da Dcomp pelo fato de ter sido indicado o DARF do pagamento da Cofins cumulativa do mês de dezembro de 2007, no valor de R\$ 9.500,00, recolhido em 18/01/2008, quando deveria ser o DARF, no valor de R\$ 20.189.156,87, do mesma contribuição e mesma competência.**

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão da DRJ de Ribeirão Preto/SP, cuja ementa segue colacionada:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 23/12/2011

**LITÍGIO NÃO INSTAURADO. RECURSO. CONHECIMENTO**

**Não se conhece de manifestação de inconformidade interposta, quanto ao seu mérito, em face da ausência de litígio.**

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CANCELAMENTO. COMPETÊNCIA.**

Compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil da circunscrição fiscal do contribuinte analisar e decidir sobre pedido de cancelamento de Dcomp.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Thais de Laurentiis Galkowicz, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Embora o recurso intrinsecamente esteja em condições de ser julgado, existe uma omissão na decisão de primeira instância que obsta o seu julgamento por parte deste Colegiado.

Na manifestação de inconformidade (fls 5 a 8) o contribuinte se insurgiu especificamente contra o despacho decisório proferido pela DEMAC, argumentando que antes de sua notificação do mesmo teria retificado sua DCTF, justificando o erro que se fundaria tal retificação (apontamento errado do DARF).

Pois bem. O processo administrativo, pautado no Decreto 70.235/72, tem como fim assegurar que o crédito tributário seja cobrado de forma precisa, de acordo com a lei.

Justamente por essa razão é que sabidamente o princípio da verdade material rege o processo administrativo fiscal.

A verdade material, a qual se contrapõe a verdade formal, consiste em aproximação entre a realidade factual e sua representação formal. Enquanto a verdade formal rege o processo judicial, onde o magistrado não pode tomar a frente do processo com ações ex officio de produção de provas em busca da verdade material, o processo administrativo possui como princípio norteador a verdade material, onde “a autoridade administrativa pode e deve promover as diligências averiguatórias e probatórias que contribuam para a aproximação com a verdade objetiva ou material.”<sup>1</sup>

Nesse sentido, colacionado abaixo trecho do Acórdão n.º 3402-003.306, de 23/08/2016, da lavra do então Conselheiro Diego Diniz Ribeiro:

13. Assim, quando se fala em verdade material o que se quer aqui exprimir é a possibilidade de reconstruir fatos sociais no universo jurídico por intermédio de uma metodologia jurídica mais flexível, ou seja, menos apegada à forma, o que se dá, preponderantemente, em razão da relevância do valor jurídico extraído do fato que se pretende provar juridicamente. **Em outros termos, "verdade material" é sinônimo de uma maior flexibilização probante em sede de processos administrativos, o que, se for usado com a devida prudência à luz do caso decidendo, só tem a contribuir para a qualidade da prestação jurisdicional atípicamente prestada em tais processos.** (grifei)

Por conseguinte, imprecisões em declarações por parte dos contribuintes sobre os créditos requeridos em processos de sua autoria, desde que cabalmente demonstradas, são levadas em conta por este Conselho no sentido de assegurar o direito dos administrados.

É o que vemos rotineiramente, por exemplo, em erros dos contribuintes em suas DCTF, que tem os mesmos efeitos de confissão de dívida da PER/DCOMP. Analisando tais situações, os julgamentos desse Conselho são pacíficos no sentido de resguardar o crédito pleiteado pelos contribuintes, quando comprovado o equívoco constante na declaração pela apresentação da competente documentação fiscal.

---

<sup>1</sup> James Maris, Direito Processual Tributário Brasileiro, p. 159

Sobre o tema, destaca-se o Acórdão nº 1301-003.599, de relatoria do Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

O crédito a que refere a Recorrente trata-se de Saldo Negativo de IRPJ, porém, ao preencher a Per/DComp para declarar a compensação informou como IRPJ Pago a Maior ou Indevidamente, gerando a não homologação das respectivas compensações.

**O ponto aqui é que a Per/DComp apresentada pelo contribuinte contém erro material, e tal fato, por si só não pode embasar a negação ao seu direito de crédito, bem como levar ao enriquecimento ilícito do Estado.**

**Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014**, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; **erro de fato**; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração**.

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.**

**Dessa forma, este Colegiado tem tido o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente, no sentido de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e oportunizar que, após o contribuinte ser devidamente intimado para tanto, sejam apresentados documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e consequentemente a aferição de seu direito de crédito.**

Assim, tendo em vista o princípio da busca da verdade material, já que juntou documentos, ainda que em sede recursal daquilo que faria jus ao seu direito, voto no sentido de se afastar o óbice de retificação da Per/DComp apresentada.

E dessa forma, a unidade de origem poderá verificar o mérito do pedido, acerca da existência do crédito e da respectiva compensação, bem como analisar a liquidez e certeza do referido crédito, nos termos do art. 170, do CTN, retomando-se a partir de então o rito processual de praxe.

Tal entendimento vem sendo sistematicamente adotado pelo CARF (vide Acórdãos 1401-004.180, 1003-001.357, 1301-004.266), todas proferidas com a seguinte ementa:

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO.

Erro de fato no preenchimento de PER/DCOMP não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Assim, havendo a comprovação do erro de fato na PER/DCOMP, a autoridade administrativa da DRF poderia, de ofício, considerar o crédito decorrente de saldo negativo e passar à análise de liquidez e certeza. Deve-se, portanto, afastar o óbice de retificação da PER/DCOMP apresentada, como pretendeu o Acórdão *a quo*.

Com efeito. Em sentido diametralmente oposto ao acima colocado, a decisão de primeira instância julgou ser a DRJ órgão incompetente para apreciar as argumentações apresentadas pela defesa sobre o erro cometido no preenchimento do PER/DCOMP, afirmando que o interessado deve solicitar o cancelamento da Dcomp à DEMAC, unidade competente para analisar e manifestar sobre o pedido.

Trata-se de entendimento que não merece respaldo, pois vai na contramão do princípio da verdade material e da jurisprudência do CARF sobre a matéria.

Dessarte, as questões de mérito trazidas em manifestação de inconformidade pela Recorrente não pode simplesmente deixar de ser analisada no julgamento administrativo. Houve incontestável preterição do direito da defesa por parte da DRJ ao julgar a manifestação de inconformidade da Contribuinte, sendo portanto nula.

Destaco abaixo a lição de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa López<sup>2</sup> sobre o tema:

No processo administrativo fiscal, dentre as nulidade mais comuns podem-se destacar: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; os **despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente**; ou **com preterição do direito de defesa**; a ilegitimidade de partes; omissão do julgador no enfrentamento das questões de **defesa** e o não atendimento aos requisitos formais do lançamento. Algumas dessas questões arguidas em preliminar são suficientes para a nulidade dos atos correspondentes e para a extinção de todo o processo administrativo, como a questão da ilegitimidade das partes; **outras**

---

<sup>2</sup> Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 558-559.

**permitem o saneamento da irregularidade, como é o caso de cerceamento de defesa gerada pela falta indispensável da análise de uma tese arguida pelo contribuinte, ocasionando apenas a nulidade da decisão de primeira instância e o seu saneamento com a prática de ato novo.**

A ausência de análise do mérito da manifestação de inconformidade, nesse contexto, ocasiona cerceamento do direito de defesa no processo administrativo e caso fosse proferido julgamento inaugural da matéria por este Conselho, estar-se-ia atuando como instância única. Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico brasileiro, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumpre destacar a lição de James Marins<sup>3</sup> sobre o tema:

**Não podem, União, Estado, Distrito Federal ou Municípios, instituir no âmbito de sua competência, a denominada “instância única” para o julgamento das lides tributárias deduzidas administrativamente, sob pena de irremediável mutilação da regra constitucional e consequente imprestabilidade do sistema administrativo processual que, por falta de tal requisito constitucional de validade, não servirá para aperfeiçoar a pretensão fiscal impugnada, remanescendo carente de exigibilidade.**

Nesse sentido o artigo 59, inciso II do Decreto no 70.235/1972 confere efetividade ao texto constitucional ao determinar que:

Art. 59. São nulos (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa**.

Por fim, destaco que foi no intuito de coibir tal sorte de problema que o Novo Código de Processo Civil, o qual deve ser aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos essenciais da sentença, bem como as situações em que considera não fundamentada qualquer decisão:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

**§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocatória, sentença ou acórdão, que:**

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

---

<sup>3</sup> Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética, 2010 5<sup>a</sup> ed.

**IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; (*grifei*)

Resta a este Colegiado, assim, declarar a nulidade do Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que pode ser percebido como supressão de instância administrativa, culminando em preterição do direito de defesa.

Com esses fundamentos, voto no sentido de anular o Acórdão da DRJ por violação não só do art. 5º, LV, da CF/88, mas também do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, devendo o processo retornar à DRJ/Ribeirão Preto para prolação de nova decisão na boa e devida forma.

(documento assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz

## **Voto Vencedor**

Conselheiro, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Redator.

Em que pese o rotineiro brilhantismo da Conselheira Relatora, a maioria do colegiado entendeu de forma diversa no presente processo.

Há pouco o que se discutir.

Como se extrai dos autos, o colegiado de primeira instância concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade por entender que não há litígio a ser decidido pela instância de julgamento, tendo em vista que (fl.82) “*a interessada não discordou da decisão da DEMAC no Rio de Janeiro, ou seja, da não homologação da compensação declarada sob o fundamento de inexistência de crédito financeiro declarado na Dcomp.*”

De modo diverso, a tese vencida defendeu que existiria nulidade do Acórdão recorrido, dado que, em sendo impugnado o Despacho Decisório, não poderia o órgão julgador deixar de apreciar os argumentos de defesa.

Nesta divergência, como já dito, a maioria do colegiado entendeu que deveria prevalecer a decisão do Acórdão recorrido, visto que o pretendido pela recorrente era a retificação/cancelamento de seu PER/DCOMP e não uma discordância da decisão da autoridade fiscal, como abaixo se explica.

O recurso apresentado defende, com fundamento no Princípio da Verdade Material, que teria ocorrido mero erro de preenchimento do PER/DCOMP, quando informou, de

maneira equivocada, o crédito relativo ao (fl. 94) “DARF no valor de R\$ 9.500.000,00, quando o correto seria utilizar o DARF no valor de R\$ 20.189.156,67”.

Ocorre que a divergência apontada não se trata de mero erro de preenchimento, mas sim informação de crédito diverso do apreciado pela autoridade fiscal.

Como se sabe, o Programa PER/DCOMP (com análise do Sistema de Controle de Créditos da Receita Federal do Brasil - SCC), possui diversas formas de documentos, como Pedidos de Restituição de Saldo Negativo, Pagamento Indevido ou a Maior (PGIM), Pedidos de Ressarcimento PIS, Cofins e IPI, Pedidos de Reembolso, Declarações de Compensação, etc.

Cada documento possui um crédito específico a ser apontado pelo contribuinte e, no caso em tela, por tratar-se de DCOMP utilizando “PGIM”, o crédito é especificamente delimitado por um pagamento (DARF) detalhado pelo requerente no momento da formalização do seu pedido.

Ao descrever perfeitamente os dados do DARF nº 4351815151 (vide fl. 22), o contribuinte fez com que a administração fazendária (por meio do SCC) apreciasse sua Declaração de Compensação com base no crédito disponível no pagamento de número acima transscrito.

Não poderia agora, em litígio administrativo, requerer que os órgãos de julgamento apreciem crédito de outro DARF, no valor de R\$ 20.189.156,67, o que ultrapassaria os limites da competência estabelecida para a DRJ e este Conselho.

Portanto, como se observa, não se trata de mero erro de preenchimento, mas sim a oposição de crédito diverso do apreciado pela unidade de origem, motivo pelo qual a maioria desse Colegiado entendeu por concordar com a decisão de primeira instância.

Vale destacar que não se está a declarar a inexistência de crédito no DARF de R\$ 20.189.156,67, longe disso. O enriquecimento sem causa, seja do contribuinte ou da Fazenda Pública, não deve ser admitido. Porém, cabe ao contribuinte buscar os meios corretos para utilização do seu crédito, não cabendo ao caso, discussão em litígio administrativo de crédito não oposto à Fazenda Pública por meio de PER/DCOMP.

Por tudo exposto, concordando com a decisão de primeira instância, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida