



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



**Processo nº** 10380.901894/2013-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.531 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2020  
**Recorrente** DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA.

É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos.

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.

Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Tom Pierre Fernandes da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Tom Pierre Fernandes da Silva.

## Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição (PER) eletrônico por meio da qual a contribuinte solicita restituição de valor que teria sido indevidamente recolhido a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e/ou Cofins.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza - CE pelo indeferimento do pedido de restituição, mediante Despacho Decisório (DD), fazendo-o com base na constatação da inexistência do crédito informado, uma vez que o valor recolhido já havia sido integralmente utilizado para: (a) extinção do débito relativo ao período de apuração a que se referia, e (b) como crédito de PER/Dcomp, não restando crédito disponível para restituição.

Inconformada com o indeferimento do PER, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade na qual, após a descrição dos fatos, requer o cancelamento do Despacho Decisório.

Em preliminar – *Da nulidade do Despacho Decisório por ausência de motivação e análise meritória* –, a contribuinte alega que a análise de pedidos de restituição demandam bem mais verificações do que somente a confrontação de declarações prestadas pelo próprio contribuinte, ou seja, demandam à autoridade fiscal a verificação do crédito pleiteado, mediante, por exemplo, diligência ou intimação para apresentação de documentos, em observância ao princípio da verdade material.

Neste sentido, a contribuinte afirma que o Despacho Decisório deve ser cancelado para que, com a apresentação de provas, possa discutir o mérito do pedido de restituição em duplo grau de jurisdição, sem cerceamento do direito de defesa.

No mérito – *Da origem do direito creditório* – alega que o pagamento de Pis/Pasep, relativo ao período de apuração, é indevido porque não houve aproveitamento, na apuração mensal, de determinados créditos a que tem direito no regime não cumulativo, conforme balancetes e Dacon do respectivo mês. Explica que os créditos que deixaram de ser aproveitados referem-se a insumos que fazem parte do processo produtivo ou contribuem para a geração de receita, uma vez que se referem a materiais de manutenção de máquinas, conforme relação de notas de aquisição de insumos bem como cópia, por amostragem, de algumas notas.

A contribuinte defende, ainda, o aproveitamento extemporâneo dos créditos, ou seja, que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, no prazo prescricional de cinco anos, conforme Solução de Divergência da Cosit nº 21/2011. Isto, independentemente, da retificação do Dacon e da Dctf.

Por fim, a contribuinte requer seu direito aos juros Selic sobre os créditos objeto do pedido de restituição.

A impugnação foi julgada pela DRJ Florianópolis, improcedente por unanimidade de votos.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, onde alega, resumidamente:

- 1 – nulidade do despacho decisório por ausência de motivação e análise meritória;
  - 2 – o crédito refere-se a insumos extemporâneos;
  - 3 – solicita diligência para que se verifique a essência dos créditos pleiteados.
- É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Mara Cristina Sifuentes , Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

### **1. Nulidade**

Trata-se de despacho decisório eletrônico, em que não consta a existência de ação fiscal. Segundo o despacho decisório o crédito pleiteado estava totalmente alocado aos débitos declarados pela recorrente.

A recorrente inicialmente alega nulidade do despacho decisório que restringiu-se a confrontar as declarações inicialmente prestadas pelo contribuinte, e que faz-se necessário um procedimento mais abrangente, com apresentação de documentos.

Não assiste razão à recorrente, já que se trata de despacho decisório eletrônico, não sendo o caso para anulação do mesmo. Com a finalidade de agilizar os procedimentos de restituição e compensação foi criada a PER/Dcomp eletrônica, e somente é possível alcançar o objetivo proposto se o contribuinte traz as informações corretas à administração tributária, para que ela inicialmente faça o confronto das declarações e com suas bases de dados, emitindo assim o despacho decisório.

O momento propício para o contribuinte trazer sua discordância relativa a análise eletrônica é a manifestação de inconformidade, onde ele pode alegar as falhas advindas do despacho exarado eletronicamente.

Verificando o despacho decisório temos que ele foi claro ao concluir que o pedido de restituição foi indeferido porque o DARF que originou o crédito, informado no PER, estava totalmente alocado para extinção de débitos no mesmo período de apuração. Ou seja, ele se reveste dos requisitos legais para sua emissão.

Voto por não negar provimento à preliminar de nulidade.

### **2. Mérito**

No mérito, a recorrente alega que o pagamento é indevido porque não houve aproveitamento, na apuração mensal, de determinados créditos a que tem direito no regime não cumulativo, conforme balancetes e Dacon do respectivo mês.

Explica que os créditos que deixaram de ser aproveitados referem-se a insumos que fazem parte do processo produtivo ou contribuem para a geração de receita, uma vez que se referem a materiais de manutenção de máquinas, conforme relação de notas de aquisição de insumos bem como cópia, por amostragem, de algumas notas.

Defende, ainda, o aproveitamento extemporâneo dos créditos, ou seja, que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, no prazo prescricional de cinco anos, conforme Solução de Divergência da Cosit nº 21/2011. Isto, independentemente, da retificação do Dacon e da DCTF.

Segundo o acórdão recorrido os pagamentos efetuados por meio de DARF somente são devidos quando o contribuinte retifica a DCTF, informando o débito a menor, e no caso a recorrente não retificou a DCTF antes de apresentar a PER. O contribuinte não comprovou o pagamento indevido, falhando o requisito de liquidez e certeza do crédito:

Ocorre que, pagamentos efetuados mediante DARF (vinculados a débitos declarados em DCTF) somente se caracterizam como devidos ou a maior, quando o contribuinte retifica a DCTF, informando corretamente o débito (a menor). Desta forma, somente a partir da apresentação de uma DCTF retificadora poder-se-ia reputar existentes eventuais créditos do contribuinte, decorrentes de pagamentos devidos ou a maior por terem sido vinculados a débitos declarados anteriormente em DCTF. Com isso, restaria, então, conformada juridicamente a existência de crédito tributário passível de restituição.

Isto porque, como se sabe, a DCTF é o documento no qual são declarados, com força de confissão de dívida, os valores dos tributos devidos.

No caso que aqui se tem, entretanto, a contribuinte não retificou a DCTF antes de apresentar o PER, de modo que não restou juridicamente firmada a existência do pagamento indevido alegado, o que retira do aludido crédito requisito essencial que a lei impõe a ele para que possa ser objeto de repetição. Ressalte-se que a certeza e liquidez do crédito é requisito essencial para o deferimento da restituição, devendo restar comprovado o efetivo pagamento indevido ou a maior que o devido.

Por óbvio que não se está aqui a afirmar que o crédito contra a Fazenda Nacional existe ou não existe, dado que não é isto que importa para o caso concreto que aqui se tem. O que se afirma, e isto sim, é que só a partir da retificação da DCTF é que a contribuinte passa a ter crédito contra a Fazenda devidamente conformado na forma da lei. Assim, a retificação efetuada pode produzir efeitos em relação a PER apresentado posteriormente à retificação, mas não para validar pedido de restituição anterior.

Ademais, o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *onus probandi*. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes). Mas isto, à evidência, não se aplica à presente situação, pois nos casos em que a existência do indébito incluído em pedido de restituição está associada à alegação de que o valor declarado em DCTF e recolhido é indevido, só se pode deferir a

restituição, independentemente de eventuais outras verificações, nos casos em que o contribuinte, previamente à apresentação do PER, retifica regularmente a DCTF.

A decisão da DRJ é formalista, partindo da necessidade primordial da retificação da DCTF. Essa não é a posição que adotada majoritariamente pelo CARF, onde tem-se reconhecido que se o contribuinte apresenta documentos que comprovem seu direito ao crédito, supera-se o formalismo e determina-se a conversão do julgamento em diligência para a verificação dos documentos anexados com a manifestação de inconformidade.

Vide o acórdão nº 3401-003.943, de 27 de julho de 2017, onde o Conselheiro Rosaldo Trevisan, bem esclarece os motivos pelos quais as provas são importantes elementos a serem agregados na manifestação de inconformidade quando houver anteriormente apenas análise eletrônica das PER/Dcomp:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2007

COFINS. DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.

Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Participaram desse julgamento, que foi provido por unanimidade de votos, apenas os conselheiros que ainda permanecem no Colegiado Mara Cristina Sifuentes e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Mesmo assim entendo que ele é paradigmático, refletindo a posição adotada em julgamentos posteriores.

Para melhor esclarecimento da posição que foi adotada à época trago as palavras do relator:

De fato, não se tem dúvidas de que, ao tempo da análise massiva, por sistema informatizado, das DCOMP apresentadas, os débitos declarados em DCTF correspondiam aos pagamentos efetuados, ainda que estes fossem eventualmente indevidos. Daí os despachos decisórios eletrônicos, limitados a cotejamento entre dados declarados em DCOMP e DCTF, e pagamentos efetuados com DARF, terem sido pelo indeferimento.

No entanto, também não se tem dúvidas de que a empresa já entendia, na data de protocolo dos PER/DCOMP, serem indevidos os pagamentos efetuados, independente de ter ou não retificado as respectivas DCTF. Não há que se falar, assim, em decurso de prazo para repetir o indébito, visto que os PER/DCOMP foram transmitidos dentro do prazo regular para repetição.

Após o indeferimento eletrônico da compensação é que a empresa esclarece que a DCTF foi preenchida erroneamente, tentando retificá-la (sem sucesso em função de

trava temporal no sistema informatizado), e explica que o indébito decorre de serem os pagamentos referentes a COFINS serviços incabíveis pelo fato de se estar tratando, no caso, exclusivamente de licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos.

No presente processo, como em todos nos quais o despacho decisório é eletrônico, a fundamentação não tem como antecedente uma operação individualizada de análise por parte do Fisco, mas sim um tratamento massivo de informações. Esse tratamento massivo é efetivo quando as informações prestadas nas declarações do contribuinte são consistentes. Se há uma declaração do contribuinte (v.g. DCTF) indicando determinado valor, e ele efetivamente recolheu tal valor, o sistema certamente indicará que o pagamento foi localizado, tendo sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte. Houvesse o contribuinte retificado a DCTF anteriormente ao despacho decisório eletrônico, reduzindo o valor a recolher a título da contribuição, provavelmente não estaríamos diante de um contencioso gerado em tratamento massivo.

A detecção da irregularidade na forma massiva, em processos como o presente, começa, assim, com a falha do contribuinte, ao não retificar a DCTF, corrigindo o valor a recolher, tornando-o diferente do (inferior ao) efetivamente pago. Esse erro (ausência de retificação da DCTF) provavelmente seria percebido se a análise inicial empreendida no despacho decisório fosse individualizada/manual (humana).

Assim, diante dos despachos decisórios eletrônicos, é na manifestação de inconformidade que o contribuinte é chamado a detalhar a origem de seu crédito, reunindo a documentação necessária a provar a sua liquidez e certeza. Enquanto na solicitação eletrônica de compensação bastava um preenchimento de formulário DCOMP (e o sistema informatizado checava eventuais inconsistências), na manifestação de inconformidade é preciso fazer efetiva prova documental da liquidez e da certeza do crédito. E isso muitas vezes não é assimilado pelo sujeito passivo, que acaba utilizando a manifestação de inconformidade tão somente para indicar porque entende ser o valor indevido, sem amparo documental justificativo (ou com amparo documental deficiente).

O julgador de primeira instância também tem um papel especial diante de despachos decisórios eletrônicos, porque efetuará a primeira análise humana do processo, devendo assegurar a prevalência da verdade material. Não pode o julgador (humano) atuar como a máquina, simplesmente cotejando o valor declarado em DCTF com o pago, pois tem o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Nesse contexto, relevante passa a ser a questão probatória no julgamento da manifestação de inconformidade, pois incumbe ao postulante da compensação a prova da existência e da liquidez do crédito. Configura-se, assim, uma das três situações a seguir: (a) efetuada a prova, cabível a compensação (mesmo diante da ausência de DCTF retificadora, como tem reiteradamente decidido este CARF); (b) não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que atestem um mínimo de liquidez e certeza no direito creditório, incabível acatar-se o pleito; e, por fim, (c) havendo elementos que apontem para a procedência do alegado, mas que suscitem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para saná-la (destacando-se que não se presta a diligência a suprir deficiência probatória a cargo do postulante).

Em sede de recurso voluntário, igualmente estreito é o leque de opções. E agrega-se um limitador adicional: a impossibilidade de inovação probatória, fora das hipóteses de que trata o art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972.

No caso concreto, diferentemente do acórdão reproduzido, estamos diante da situação que o relator descreve como b) *não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que ateste um mínimo de liquidez e certeza do crédito*.

Tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário a recorrente restringe-se a afirmar que não procedeu ao aproveitamento de créditos a que fazia jus resultando no recolhimento de uma contribuição maior que a efetivamente devida, não detalhando que créditos seriam esses (apenas afirma fazerem parte do seu processo produtivo) e apresentando parcialmente cópias da DACON e balancete do mês em referência. Não junta documentos que comprovem a validade de sua escrituração contábil e fiscal.

Sendo assim entendo que carece de certeza e liquidez o crédito alegado, não sendo o caso de conversão do julgamento em diligência já que conforme esclarecido no julgado reproduzido acima, caberia à recorrente o ônus de provar seu direito ao crédito e no momento oportuno, não cabendo a inovação probatória em sede de Recurso Voluntário.

Pelo exposto conheço do Recurso Voluntário e no mérito nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes