



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.910296/2012-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-001.155 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 14 de julho de 2020  
**Recorrente** PEDILAR ASSISTENCIA PEDIATRICA E NEONATAL DOMICILIAR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 20/11/2008

NULIDADE DA DECISÃO POR PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE MOTIVAÇÕES SATISFATÓRIAS À COMPREENSÃO DO ATO.

Afasta-se a nulidade de despacho decisório por prejuízo ao direito de defesa, quando se verifica que a autoridade fiscal forneceu motivações satisfatórias para compreensão do conteúdo do ato, ainda que o tenha feito de maneira sucinta.

ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

A comprovação da certeza e liquidez do crédito, ou seja, da sua existência e valor, é ônus que se atribui ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva.

**Relatório**

Por bem sintetizar os fatos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/BHE (fls. 39 a 42):

#### DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº rastreamento 24894396 emitido eletronicamente em 03/07/2012, referente ao PER/DCOMP nº 31912.57177.310709.1.3.040232.

A Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP foi transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) no referido PER/DCOMP com crédito de COFINS, Código de Receita 2172, no valor original na data de transmissão de R\$ 4.972,77, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 20/11/2008.

De acordo com o Despacho Decisório a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

#### MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 13/07/2012, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade em 23/07/2012, tendo alegado, em resumo, o seguinte:

- fazendo menção à legislação pertinente e jurisprudência, assevera que o despacho decisório, ao ter mencionado como razão para indeferir as compensação apenas a utilização do crédito para quitar o débito do período correspondente, deixou de expor, fundamentadamente, as razões de fato e de direito que levaram ao indeferimento, o que o torna flagrantemente nulo;
- a ausência de fundamentação viola também os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal), assegurados aos litigantes em processo judicial ou administrativo;
- teceu considerações acerca de inexistência de norma que determina a retificação das DCTF nos casos de compensações por pagamento indevido ou a maior, tendo citado decisão do Carf que confirma a não obrigatoriedade dessa retificação;
- requer, preliminarmente, seja declarado nulo o despacho decisório, tendo em vista a deficiência de fundamentação, o que impossibilita a plena defesa do manifestante e, pelo princípio da eventualidade, que ele seja julgado improcedente, com a consequente homologação das compensações.

O órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sob os fundamentos de que:

- “... cientificado o contribuinte do Despacho Decisório, devidamente fundamentado, que indeferiu o pedido de compensação, e apresentada a manifestação de inconformidade, que ora se aprecia em observância às disposições do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972,

não há que se cogitar de cerceamento do direito de defesa, devendo ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo manifestante”;

➤ “Levando-se em conta que o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo, conclui-se que seria lícito à RFB decidir indeferir o pedido ou não homologar a compensação, se ficar configurada a falta de certeza e liquidez, notadamente quando os elementos nos quais se baseou tal decisão foram extraídos de documentos produzidos pelo próprio contribuinte”;

➤ “No caso, não se trata de discutir a obrigação do contribuinte de retificar a DCTF, questão que foi enfatizada pelo manifestante, mas essencialmente a ausência de provas na manifestação de inconformidade da existência do pagamento indevido ou a maior em face das informações prestadas no Dacon e DCTF”.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 09/07/2013, conforme “AR” anexado ao presente processo (fls. 47 e 48). Insatisfeito com o teor da decisão, em 24/07/2013 interpôs Recurso Voluntário (fls. 49 a 59), alegando, resumidamente, o que se segue:

➤ Preliminarmente, requer que seja declarado nulo o despacho decisório, por deficiência de fundamentação;

➤ O único óbice posto pelo Fisco como impeditivo à homologação da compensação teria sido a falta de retificação da DCTF, porém não se poderia exigir da contribuinte uma comprovação de assunto não posto em discussão na esfera da DRF/Belo Horizonte, sob pena de supressão de instância;

➤ Não haveria norma legal a determinar a retificação da DCTF ou de qualquer outra declaração em caso de compensação com pagamento indevido ou a maior;

➤ Se o contribuinte utiliza um pagamento indevido ou a maior em PER/DCOMP, estaria automaticamente anulando o lançamento de tal pagamento como débito da DCTF em outras declarações anteriores;

➤ Instrumento infralegal não poderia impor obrigações ao contribuinte, como a retificação de declaração de débitos para fins de compensação;

➤ Jurisprudência do CARF confirmaria entendimento da recorrente de que não há norma determinando a retificação da DCTF em caso de apresentação de PER/DCOMP.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

De acordo com o precedentemente colocado, trata-se de DCOMP não homologada por despacho decisório da unidade de origem da RFB, decisão esta que foi mantida por acórdão da DRJ.

No Recurso Voluntário, suscita-se, de início, a questão preliminar de nulidade daquele primeiro ato expedido pela DRF/BHE, vez que considerou não terem sido devidamente declinadas as razões de fato e de direito das quais decorreria a não homologação da compensação.

Contudo, analisando o despacho decisório, não vislumbro a existência do defeito apontado.

A nulidade, imperioso que se coloque, decorre de vício insanável em forma essencial, o que não se sustenta frente à conferência detalhada do despacho decisório, no qual se descreve razoavelmente bem – ainda que de modo sucinto – o que motivou a não homologação da Declaração Eletrônica de Compensação, senão, vejamos:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Note-se, conquanto o recorrente afirme que a decisão da unidade de origem decorreu da ausência de retificação da DCTF, não é esta a situação que se apresenta neste caso. A motivação que consta é a de que, tendo o contribuinte utilizado todo o valor recolhido via DARF para a quitação de um outro débito, não haveria que se falar em pagamento indevido ou a maior, conforme apontava a DCOMP.

Afasta-se eventual prejuízo ao direito de defesa quando se constata que, em vista do teor citado despacho, a autoridade fiscal forneceu motivação satisfatória à compreensão do conteúdo de sua decisão, de modo a permitir que o recorrente impugnasse o ato com coerência em relação ao que foi ali apontado.

Igualmente, não se apresenta a alegada supressão de instância, que seria consistente na falta de oportunidade para a demonstração do crédito, após intimação da pessoa jurídica contribuinte, porque a fase probatória nasce a partir da insurgência do contribuinte em relação aos termos do despacho decisório.

É dizer, o procedimento de diligência ou perícia pode ser determinado, mas incide sobre um determinado aspecto suscitado no curso do processo administrativo-fiscal, em que as provas até aquele instante coligidas não dão conta de esclarecer, necessitando alguma complementação. De modo que a demonstração de indícios do crédito se mostra precedente lógico para a realização de diligência ou perícias.

Assim sendo, considero que o referido despacho decisório se mostra regular sob o aspecto formal, em vista do que afasto a preliminar de nulidade arguída, passando, então, ao exame do mérito.

Examinando os autos, verifica-se que cerne da divergência gira em torno da comprovação da existência do indébito, manifestando-se a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que o conjunto probatório não seria suficiente para provar o excesso de pagamento.

De acordo com o já colocado, a recorrente limita-se em afirmar que não há legislação que lhe obrigue a retificar a DCTF, como também que a transmissão de DCOMP teria o efeito de modificar o lançamento feito naquela primeira Declaração.

Porém, neste caso, não está em discussão a possibilidade de retificação da DCTF ou a irretratibilidade desta Declaração, já que em momento algum a decisão combatida declina como seu fundamento a irretratibilidade da DCTF ou a impossibilidade de retificação da Declaração. Em outras palavras, o que o Acórdão combatido aponta é que a defesa se ressentida de grave lacuna probatória.

Considero que assiste razão ao julgador de primeira instância administrativa.

O que sobressai do acervo contido no processo é que o sujeito passivo não apresentou, na fase de impugnação, escrituração contábil-fiscal, planilha, DACON ou DIPJ, notas fiscais nem quaisquer documentos aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado, restringindo-se a juntar DCTF retificadora, sem trazer alguma explicação sobre as razões que ensejaram o suposto erro na apuração anterior.

Vale dizer, não foram carreados documentos que possam fundamentar a afirmação de que houve pagamento realizado a maior do que o devido, violando-se, assim, o mandamento de que a prova compete a quem alega o fato.

Relativamente à certeza e liquidez do crédito do sujeito passivo – ou seja, se o crédito existe realmente e qual o seu valor –, prescreve o art. 170, *caput*, do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(Grifei)

A demonstração de certeza e liquidez do crédito, que não se faz tão somente com a entrega de DCTF retificadora, é requisito indispensável à qualquer compensação, de acordo com o que preceitua o CTN. No mesmo sentido, a leitura do art. 373 do CPC, diploma de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, impõe ao recorrente a devida comprovação do fato constitutivo do seu direito:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Uma vez importado para o processo administrativo fiscal, o princípio em comento teve assento nos arts. 15 e 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235/1972, *verbis*:

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com todos os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(Grifei)

Vale apenas a observação de que eventual erro no preenchimento DCTF também se mostra uma hipótese possível, não representando óbice para a fruição do crédito em favor do contribuinte. Todavia, é essencial, para tanto, que tal circunstância, se existente, esteja também devidamente evidenciada no processo administrativo.

Em resumo, à vista da legislação que rege o tema, a comprovação do indébito se configura um encargo atribuído ao suposto credor, mas que, no caso em exame, não foi cumprido pelo recorrente.

Diante de todo exposto, voto por rejeitar a preliminar arguída e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo