



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.977319/2009-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.555 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2020
Recorrente DAVO SUPERMERCADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/04/2002

PRELIMINAR. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA. INTIMAÇÃO PRÉVIA DO SUJEITO PASSIVO. NÃO OBRIGATÓRIA.

Não incorre em nulidade por cerceamento do direito de defesa o Despacho Decisório que atende a todos os pressupostos formais e que é emitido com base nas informações prestadas pela contribuinte.

DCTF. RETIFICAÇÃO. CORREÇÃO DAS INFORMAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Qualquer alegação de erro de preenchimento em DCTF deve vir acompanhada de documentação hábil e suficiente que indique provável erro cometido no cálculo dos tributos devidos resultando em recolhimentos a maior.

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, a contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-008.551, de 26 de agosto de 2020, prolatado no julgamento do processo 10880.977309/2009-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho

Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Breno do Carmo Moreira Vieira e Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão da DRJ**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório, por intermédio do qual foi não homologada a compensação apresentada no PER/DCOMP, em razão de o valor do pagamento informado como gênese do crédito ter sido utilizado totalmente para alocação a débito da Recorrente.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a DRJ julgou improcedente o recurso.

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde repisa as alegações constantes de sua Manifestação de Inconformidade e traz os seguintes pedidos:

DO PEDIDO

À vista do exposto, data máxima venha, demonstrada a insubsistência e improcedência do **indeferimento de seu pleito**, requer seja conhecida e decretada a NULIDADE existente na presente demanda, consistente na falta de intimação do Recorrente para apresentação dos documentos pertinentes à comprovação do seu direito creditório, o que feriu os Princípios Constitucionais à Ampla Defesa e do Contraditório.

Em seguida, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório do Recorrente na forma da fundamentação e, assim, **HOMOLOGAR** definitivamente a compensação em discussão.

A Recorrente ingressou com duas petições, uma direcionada a este Relator e outra, ao presidente desta Turma, de idêntico teor, para reforçar suas alegações quanto à nulidade tanto do Despacho Decisório quanto da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

II PRELIMINAR

II.1 Nulidade das decisões proferidas

No Recurso Voluntário, a Interessada alega que a Unidade de Origem deveria tê-la intimado para que prestasse esclarecimentos sobre a retificação de sua DCTF ou corrigisse a DCOMP dentro do prazo legal, evitando, com isso, a produção de demandas à DRJ e a este CARF, conforme art. 844 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99) ou, de forma análoga, o art. 7º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002.

Ao não adotar o referido procedimento, alega a Recorrente que não lhe foi dada a oportunidade para que prestasse os esclarecimentos sobre a retificação da DCTF ou eventualmente para que corrigisse sua DCOMP.

Diz que o que ocorreu foi que a autoridade administrativa desconsiderou o crédito informado na DCTF retificadora, considerando apenas a DCTF inicial, que após sua retificação não teve mais valor.

Aduz que em nenhuma momento houve por parte da Administração Tributária a determinação de intimação da contribuinte para esclarecimentos, de acordo como o que determinam os arts. 844 do RIR/99 e 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, que são indubitavelmente aplicados ao caso.

Questiona: como sustenta a DRJ que não se aplicam os procedimentos dos arts. 844 do RIR/99 e 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, contidas no Processo Administrativo Fiscal (PAF), se mais à frente em sua fundamentação afirma que a esta demanda são aplicadas essas mesmas normas?

Cita julgados deste Conselho, que entende aplicável ao caso, nulidade do lançamento quando a autoridade fiscalizadora não concede prazo à contribuinte para esclarecer as questões.

Menciona que a DCOMP trata-se de lançamento, ficando a mercê do órgão fiscalizador em ter sua compensação homologada ou não, seguindo o mesmo procedimento e princípios informadores do PAF, de acordo com o Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, não podendo ser ignorada a estrita observância à lei.

Por fim, esclarece que, ainda que se queira considerar a fundamentação da DRJ, de que o ônus de provar os fatos constitutivos de direito (entrega/retificação da DCOMP) seja da Recorrente, a este não foi aberto prazo para que apresentasse documentos comprovadores da retificação da DCTF que alterou seu direito creditório inicial.

E mais, destaca que o ônus de se comprovar fato impeditivo do direito creditório da Recorrente é de quem o alega, ou seja, da Fiscalização, e não da Recorrente.

Sustenta que as disposições do art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, são cogentes e não facultativos à Administração Pública, na media em que garante que a contribuinte será intimada.

Analiso.

Inicialmente, esclareço que, quanto à alegação de retificação da DCTF e de que o ônus se comprovar fato impeditivo do direito creditório da Recorrente é de quem o alega, ou seja, da Fiscalização, por se referirem a questões de mérito, serão apreciadas mais à frente, em tópico a ele correspondente.

Como já relatado acima, além das alegações postas no Recurso Voluntário, a Recorrente apresentou duas petições, de idêntico teor, em que reforça seus argumentos quanto à necessidade de prévia intimação ao Despacho Decisório que apreciou sua Declaração de Compensação.

Esta questão já foi bastante corriqueira no âmbito deste Colegiado, sendo a jurisprudência consolidada na tese de que a falta de intimação prévia ao Despacho Decisório que aprecia DCOMP não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Cito os seguintes julgados nestes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa a falta de intimação ao contribuinte para se manifestar no curso da ação fiscal, estando garantido seu direito de defesa com a ciência do lançamento, por meio da impugnação

[...]

(Acórdão n.º 3301-005.967 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 27/03/2019, Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/1999 a 30/06/1999

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA. INTIMAÇÃO PRÉVIA DO SUJEITO PASSIVO. NÃO OBRIGATÓRIA.

Não incorre em nulidade por cerceamento do direito de defesa o despacho decisório que atende a todos os pressupostos formais e que é emitido com base nas informações prestadas pelo contribuinte.

[...]

(Acórdão n.º 3002-001.038 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão de 11/02/2020, Relatora Larissa Nunes Girard)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE AUDITORIA INTERNA. FASE PRÉ-PROCESSUAL. PRELIMINAR REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase de auditoria interna, inexistindo ainda acusação ou imputação de infração, mas tão-somente investigação fiscal. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória na fase do devido processo legal administrativo fiscal,

que — no caso de declaração de compensação — tem início com a apresentação de manifestação de inconformidade ao despacho decisório denegatório do direito creditório.

(Acórdão 9101-004.214 – 1ª Turma / CSRF, Sessão de 04/06/2019, Relator Demetrius Nichele Macei, CSRF)

Portanto, não há qualquer razão para a decretação da nulidade do Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada pela Recorrente (sem sua prévia intimação da Recorrente), visto que antes da Manifestação de Inconformidade não há que se falar em contencioso administrativo e, logicamente, em cerceamento de direito de defesa.

No que diz respeito à alegação de aplicabilidade, no caso, dos arts. 844 do RIR/99 e 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, são inaplicáveis à presente situação, pelas razões acima expostas, bem como pelo pertinente entendimento da DRJ ao afirmar que:

No caso, por tratar-se de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, o processamento comparou o pagamento indicado com a informação prestada na DCTF, constatando que o recolhimento indicado foi integralmente utilizado para quitação de débitos informados na DCTF, ou seja, para o tributo e período de apuração informados na PER/DCOMP em causa, o conta corrente da Receita Federal do Brasil não acusa crédito disponível para compensação, tratando-se, portanto, de situação que dispensa a emissão de Termo de Intimação, não se aplicando pois a regra do art. 844 do RIR c/c art. 7º da Lei n.º 10.426/02.

Tal conclusão da DRJ em nada se contradiz ao expor que à Manifestação de Inconformidade são aplicadas as regras processuais estabelecidas no Decreto n.º 70.235, de 1972, visto aqui tratar-se de comando normativo expresso, art. 74, §11, da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, que se limitou a estender aos recursos contra não-homologação de compensação o rito do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Ademais, vale ressaltar que, embora o presente caso não envolva lançamento de ofício de crédito tributário (diversamente do alegado pela Recorrente), e, sim, apreciação de pleito creditório cumulado com compensação tributária, mesmo que a questão o envolvesse, está pacificado neste Colegiado que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, conforme Súmula CARF n.º 46 (Vinculante), transcrita a seguir;

Súmula CARF n.º 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, sabe-se que as causas de nulidades relacionadas ao rito processual ora em análise são estipuladas art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a saber:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Quanto às decisões em apreço (Despacho Decisório e Acórdão da DRJ), as hipóteses que poderiam acarretar sua nulidade estão expostas no inciso II retrocitado, as quais, entretanto, não foram constatadas nestes autos, visto que referidas decisões foram proferidas por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa, oportunizando à Recorrente contestar as referidas decisões da forma que lhe é facultada.

Dessa forma, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nula as decisões em questão.

Assim, improcedente a preliminar suscitada.

III MÉRITO

A Recorrente esclarece que seu crédito originou-se no DARF no valor de R\$ 61.560,90, período de apuração 30/11/2002, código de receita 2172 (Cofins), após a retificação da DCTF do mesmo período, acostada aos autos, em que são demonstradas as alocações devidamente efetuadas e a procedência do citado crédito. Portanto, afirma que essa retificadora deve ser considerada pela Fiscalização.

Informa que, na DCTF retificada, o débito de Cofins passou a ser de **R\$ 622.088,34**, menor que os pagamentos efetuados, **R\$ 635.221,33**, resultando no crédito ora pleiteado, **R\$ 13.132,99**.

Expõe no recurso como o referido crédito foi parcialmente (R\$ 12.779,93) utilizado em sua DCOMP e afirma ter havido equívoco por parte da Autoridade Administrativa ao não homologá-la.

Assevera que o acórdão recorrido manteve o entendimento equivocado da Derat ao não considerar a retificação de sua DCTF.

Entende que até mesmo de ofício, por ser uma atividade plenamente vinculada, a autoridade fiscal poderia ter corrigido o lançamento, a fim de ter-se um saldo de R\$ 13.132,99 (crédito pleiteado).

Argumenta que, com as provas carreadas aos autos e com a planilha apresentada no Recurso Voluntário, que apurou valores a maior de Cofins, após a retificação da DCTF e alocações dos DARFs, devidamente efetuadas nos períodos competentes, inexistente razão para que não seja homologada a compensação efetuada, uma vez que houve, real e comprovadamente, o pagamento de Cofins superior ao devido.

Alega que não pode prevalecer a fundamentação da autoridade julgadora de que a DCTF retificadora não faz prova do direito creditório da Recorrente, em razão da carência de documentos que suportam a retificação, porque em nenhum momento do procedimento fiscal a Recorrente foi intimada a apresentar documentação embasadora da retificação da DCTF original, o que determina a decretação da nulidade de todo o procedimento fiscal a partir do Despacho Decisório, devendo a

presente persecução fiscal ser baixada para diligência com a finalidade de se levantar a documentação que a Fiscalização entende pertinente.

Além disso, afirma que, na oportunidade que teve, juntou os seguintes documentos, capazes de justificar seus créditos, perfazendo-se em provas reais dos atos por si praticados:

- a) cópia da DCOMP n.º 09744.71092.190196.1.3.04-2690 - Número de Controle 14.28.94.29.05;
- b) comprovante do DARF vinculadas as DCTF do 4º Trimestre de 2002;
- c) comprovante da DCTF retificada do 4º Trimestre, páginas 61 e 62;
- d) planilha de apuração do PIS e Cofins de 2002 da contribuinte;
- e) planilha de apuração e cruzamento dos valores da DCOMP, dentre outros.

Afirma que, se tivesse sido intimada previamente, assim teria agido, não lhe sendo conferido o contraditório, consistente na máxima de que ninguém pode ser condenado sem ser ouvido.

Defende a retificação da DCTF efetuada, bem como sua presunção relativa, e que a Administração Tributária deveria ter previamente procedido à sua intimação para apresentação de documentos que confortassem a DCTF retificadora, cabendo à própria Administração Tributária a produção de prova em contrário em caso de objeções, além de determinar a baixa do processo para diligência.

Pondera ser inconcebível que se determine à contribuinte apresentar provas contrárias ao relatado pela Fiscalização.

Alega que a sua escrituração faz prova a ser favor em relação aos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos assim registrados.

Reitera ter ocorrido a nulidade formal da decisão recorrida, por considerar que o julgador deixou de apreciar as provas carreadas aos autos pela Recorrente e, ainda, não ter produzido provas para sustentar suas alegações.

Analiso.

Inicialmente, informo que as alegações quanto à nulidade do Despacho Decisório e da decisão recorrida, bem como em relação à ausência de intimação da Recorrente prévia ao Despacho Decisório, encontram-se apreciadas no tópico precedente, razão pela qual não tecerei, aqui, demais considerações a respeito.

Em síntese, a Recorrente afirma que seu crédito decorreu de pagamento indevido ou a maior de Cofins (código 2172), período de apuração

11/2002, no valor de R\$ 61.560,90, sendo o pleito creditório de R\$ 13.132,99, usando em suas compensações, e que apresentou DCTF retificadora do correspondente período, em que reduziu o valor do débito da Cofins (para R\$ 622.088,34), para liberar o saldo de R\$ 13.132,99 do referido pagamento.

Por sua vez, o Despacho Decisório N.º de Rastreamento 845363109, emitido em 24/08/2009, conclui pela inexistência de crédito disponível para as compensações, em razão de o pagamento gênese do crédito pleiteado encontrar-se totalmente alocado a débito da própria Recorrente, qual seja: Cofins (código 2172), período de apuração 11/2002.

Em outras palavras, o DARF em questão foi usado integralmente em débito (com as mesmas características do recolhimento: tributo, período de apuração etc.) declarado em DCTF pela própria Recorrente.

Diante de uma situação óbvia como essa, não há qualquer razão para a Administração Tributária deferir valor algum de crédito à Recorrente, pois não se pode reconhecer um crédito inexistente.

De sua banda, a Recorrente é bastante redundante em afirmar que promoveu a retificação da DCTF ao qual o DARF se encontra totalmente alocado e diz ter carreado aos autos provas quanto à procedência de seu crédito.

No entanto, compulsando-se inteiramente estes autos, não são encontrados, por exemplo, os seguintes elementos aptos à demonstração da liquidez e certeza do crédito: i) os recibos de entrega das referidas DCTFs (original e retificadora); ii) os esclarecimentos quanto às operações que proporcionaram a redução da base de cálculo da Cofins do período em comento, amparados por demonstrativos das duas bases de cálculo da Cofins (tanto da que serviu para a DCTF original quanto para a suposta DCTF retificadora); iii) documentos contábeis em que as pertinentes operações se encontram registradas; iv) documentos fiscais aptos a comprovar esses registros; e v) demais esclarecimentos pertinentes, tudo devidamente conciliado.

Informações básicas não foram trazidas aos autos pela Recorrente, como as datas de transmissão das DCTFs referidas pela Recorrente, para que este julgador pudesse estabelecer a cronologia dos fatos: entrega da DCTF original, emissão do Despacho Decisório (24/08/2009) e entrega das supostas declarações retificadoras.

Ora, após o Despacho Decisório, não há empecilho à retificação da DCTF tendente a reduzir débitos nela declarados. No entanto, tal retificação somente produz efeito com a comprovação dessa redução, mediante apresentação de documentos contábeis e fiscais, visto que somente DCTF retificadora (ressalte-se: não apresentada aos autos)¹, não é suficiente a comprovar o direito pleiteado.

¹ As telas acostadas às fls. 71-72 não permitem afirmar se elas são correspondentes a uma DCTF Original, Retificadora ou a apenas um esboço de DCTF não transmitida pela Recorrente.

Nesses termos, é o que preceitua o art. 147, §1º, do CTN :

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Ademais o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Declaração de Compensação pertence à Recorrente, sendo essa comprovação feita, não apenas com retificação de declarações, mas primordialmente com documentos contábeis e fiscais, hábeis e idôneos a tal intento.

Nesse sentido, cito o seguinte julgado desta mesma Turma (destaque acrescido):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão n.º 3301-007.485, Sessão de 29/01/2020, Relatora: Semíramis de Oliveira Duro)

No voto do julgado acima, a Relatora Semíramis de Oliveira Duro esclarece de forma bastante didática o assunto, conforme trechos seguintes:

[...]

Na compensação, a prova da existência do direito pleiteado, a sua liquidez e certeza, incumbe ao contribuinte. Isso porque o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015:

Logo, é do próprio contribuinte o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem o seu direito ao creditamento.

Ademais, dispõe o art. 170, do CTN que a compensação depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública:

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.

Observa-se que ausentes a liquidez e certeza dos créditos pleiteados pelo contribuinte, não há falar-se de homologação da compensação.

Portanto, equivoca-se a Recorrente quanto tenta imputar o ônus da comprovação do direito creditório pleiteado à própria Fiscalização, buscando, com isso, inverter o ônus que lhe incumbe.

Por essas razões, não se trata de hipótese de baixa dos autos em diligência, porque, conforme julgado acima reproduzido, não cabe à autoridade julgadora diligenciar para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pela Recorrente, pois é desta o ônus de comprovação do direito pleiteado.

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora