



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.904385/2012-01
ACÓRDÃO	1101-001.639 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NATURA COSMÉTICOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INOVAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.

O art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

DCOMP. INTIMAÇÃO. AUSÊNCIA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. IMPUGNAÇÃO.

Na fase de auditoria a autoridade fiscal não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações em curso, tampouco precisa oferecer-lhe, como regra, oportunidade de esclarecimentos ante os elementos de provas já em poder do Fisco. Afinal, é com o aperfeiçoamento do ato administrativo, mediante a ciência da exigência fiscal, que nasce para o sujeito passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa, conforme estabelecido no processo administrativo

tributário. No caso de declaração de compensação tal direito inicia-se com a apresentação de manifestação de inconformidade ao Despacho Decisório denegatório do direito creditório. Aplica-se à espécie a inteligência da Súmula CARF nº 162: O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colocados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração a documentação comprobatória juntada aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de declaração de compensação (Dcomp) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, arrecadado em 31/01/2011, período de apuração 31/12/2010, código de receita 0220 (IRPJ), no valor de R\$ 55.300.109,87.

2. O valor pleiteado, refere-se a R\$ 238.015,56, crédito correspondente à diferença

entre o pagamento efetuado de IRPJ no valor de R\$ 55.300.109,87 e a importância de R\$ 55.062.094,31, informada na DCTF retificadora.

3. Despacho Decisório não homologou a compensação declarada em razão de o pagamento ter sido utilizado para quitar débitos declarados pela contribuinte e não haver saldo disponível para compensação.

4. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, preliminar de nulidade do despacho decisório, no mérito aduz que comprovou o pagamento a maior pela entrega de DCTF retificadora.

5. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, afastou a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, julgou improcedente a manifestação de inconformidade por insuficiência probatória, nos seguintes termos:

Neste momento processual, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é **imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte**, baseada em documentos hábeis e idôneos, a não existência ou existência a menor do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99 [...].

Note-se que a **retificação** foi apresentada em **11/11/2011**, quando a **Dcomp** foi transmitida em **31/10/2011**, ou seja, após a entrega da declaração de compensação.

Assim, uma vez **não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo** do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.

6. A seguir a ementa do julgado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

INCORRÊNCIA. ARGÜIÇÃO REJEITADA.

Incabível a alegação de cerceamento de defesa se constam dos autos os elementos de prova necessários à solução do litígio, relatórios e documentos de análise, bem assim consta, inclusive, que a contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório e apresentou tempestivamente sua inconformidade.

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, que o valor do débito é menor ou indevido, correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de

declaração, original ou retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

7. Cientificada da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, e alega, em síntese, o que segue.

Preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa

- i) mudança de critério jurídico;
- ii) ausência de intimação da recorrente;

Mérito

- iii) informa equívoco no recolhimento de IRPJ; retificação da DCTF e apresenta cópia do Lalur.
- iv) invoca a verdade material; e subsidiariamente, requer diligência.

8. É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior**, Relator.

9. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

10. Cinge-se a controvérsia à não homologação de compensação cujo crédito decorre de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código de receita 0220).

Preliminar de nulidade da decisão recorrida

Preterição de direito de defesa. Novo critério jurídico. Ausência de intimação.

11. Alega a recorrente mudança de critério jurídico porquanto o despacho decisório não homologou a compensação declarada em razão de erro no preenchimento da DCTF e a decisão recorrida manteve a não homologação sob “novo e diferente” argumento: não apresentação de documentos (fiscais e contábeis) necessários para a comprovação do crédito pleiteado.

12. Alega ainda que não foi intimada para apresentar qualquer documento fiscal ou contábil para comprovação do pagamento indevido, o que caracteriza prejuízo e cerceamento do seu direito de defesa, garantido no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988 e artigo 2º da Lei nº 9.784/99.

13. Não assiste razão à recorrente. Explico.
14. No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.
15. Nos termos do art. 170 do CTN, a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com ***créditos líquidos e certos***, vencidos ou vincendos, ***do sujeito passivo contra a Fazenda Pública***. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.
16. Enfim, no caso de repetição de indébito, alegar que a análise da liquidez e certeza do direito creditório em primeira instância configura alteração de critério jurídico é valer-se, indevidamente, do manto protetivo da segurança jurídica e fazer letra morta o art. 170 do CTN o qual impõe como requisito fundamental para a repetição do indébito a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Afinal, não se trata de lançamento de ofício.
17. Ademais, cumpre esclarecer que na fase de auditoria a autoridade fiscal não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações em curso, tampouco precisa oferecer-lhe, como regra, oportunidade de esclarecimentos ante os elementos de provas já em poder do Fisco. Afinal, é com o aperfeiçoamento do ato administrativo, mediante a ciência da exigência fiscal, que nasce para o sujeito passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa, conforme estabelecido no processo administrativo tributário.
18. No caso de declaração de compensação tal direito inicia-se com a apresentação de manifestação de inconformidade ao Despacho Decisório denegatório do direito creditório. Logo, não há falar-se em preterição do direito de defesa. Nesse sentido já se pronunciou o Carf:

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 Carf nº 9101-004.214, de 04/06/2019)

19. Na mesma linha a Súmula Carf nº 162:

Súmula CARF nº 162: O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061.

20. Assim, se a recorrente não fora intimada a apresentar documentos comprobatórios, poderia tê-los apresentados na manifestação de inconformidade.

21. Ante tais fundamentos, afasto as preliminares de nulidade.

Mérito

22. Vejamos a legislação sobre a matéria.

23. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

24. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

25. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

26. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

27. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

28. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

29. No caso em análise, a recorrente informa o que segue:

i) apurou IRPJ no período de apuração de 31/12/2010 no valor de **R\$ 55.062.094,31**;

ii) o montante de **R\$ 3.601.951,22 está com a exigibilidade suspensa**, em razão das liminares concedidas nos autos dos Mandados de Segurança nº 2008.61.00.027450-1, em trâmite perante a

1' Vara Cível da Subseção Judiciária de São Paulo, e 2009.61.00.002644-3, em trâmite perante a 4' Vara Cível da Subseção Judiciária de São Paulo;

iii) compensou **R\$ 486.308,59** via Per/Dcomp's que especifica;

iv) por equívoco, recolheu o valor de **R\$ 55.300.109,87** em vez do valor efetivamente devido, correspondente a R\$ 55.062.094,31, conforme consta da DCTF retificadora. Em resumo, tem-se:

Débito Apurado	R\$ 59.150.354,12
Pagamento	R\$ 55.062.094,31
Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior	R\$ 486.308,59
Suspensão	R\$ 3.601.951,22
Saldo a pagar do Débito	R\$ 0,00

30. Para comprovar o alegado, apresenta cópia do Lalur referente ao ano-calendário 2010.

31. Nesse contexto, embora a documentação comprobatória colacionada aos autos não tenha força probante suficiente para permitir a homologação do crédito de forma direta, a meu ver, ela reúne elementos suficientes e hábeis para que o direito creditório vindicado seja reanalisado pela Receita Federal à luz dessa documentação.

32. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco não pode figurar como óbice, no caso, a uma reanálise do direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

33. Deixo de analisar o pedido de diligência, em razão da perda de objeto.

Conclusão

34. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração a documentação comprobatória juntada aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior