



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.901006/2013-51
ACÓRDÃO	3102-003.801 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGROFRANGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. AUSÊNCIA DE DILIGÊNCIA.

Não é nula a decisão que expõe, de forma clara e suficiente, os motivos pelos quais deixou de reconhecer o direito creditório, permitindo ao interessado exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa.

A diligência constitui faculdade da autoridade julgadora e somente se justifica quando necessária à formação de sua convicção, não se prestando a suprir deficiência da instrução probatória que incumbia ao requerente. O indeferimento fundamentado de diligência ou perícia considerada prescindível não configura cerceamento do direito de defesa, conforme a Súmula CARF nº 163.

DOCUMENTOS APRESENTADOS NA FASE RECURSAL. VERDADE MATERIAL. APRECIACÃO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

A busca da verdade material permite a apreciação dos documentos apresentados no curso do processo administrativo, mas não transfere para a Administração o ônus de constituir a prova do direito alegado nem confere força probatória plena a declarações retificadoras e demonstrativos elaborados unilateralmente pelo próprio interessado.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE VINCULADOS À EXPORTAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA.

A compensação tributária pressupõe crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Incumbe ao requerente comprovar, mediante documentação fiscal e contábil idônea, a existência, a quantificação e a disponibilidade do crédito que pretende ressarcir ou utilizar em compensação, nos termos do art. 170 do CTN e do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

DACON RETIFICADOR APRESENTADO APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. ALEGADO ERRO NO “CRÉDITO UTILIZADO POR DESCONTO”. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A mera retificação do DACON, acompanhada apenas de memoriais de cálculo, não comprova que o valor anteriormente informado como crédito utilizado por desconto decorreu de erro de preenchimento. Faz-se necessária a apresentação dos documentos fiscais, da escrituração contábil e fiscal e da conciliação entre os créditos apurados, utilizados e disponíveis.

A jurisprudência do CARF admite o reconhecimento de crédito informado em declaração retificadora quando o erro material estiver efetivamente comprovado, mas nega o pleito quando a retificação não estiver acompanhada de documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **Seara Alimentos Ltda.**, na condição de incorporadora de **Agrofrango Indústria e Comércio de Alimentos Ltda.**, contra o Acórdão nº 06-69.701, proferido pela 9ª Turma da DRJ em Curitiba, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve o reconhecimento apenas parcial do direito creditório. O recurso foi apresentado com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

O litígio decorre do Pedido de Ressarcimento nº 32278.32548.260213.1.5.08-0260, relativo a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa vinculados a receitas de exportação, apurados no primeiro trimestre de 2011, no montante total de **R\$ 274.588,82**.

No despacho decisório, foi reconhecido o crédito de **R\$ 263.540,03**, correspondente à integralidade dos valores pleiteados nos meses de fevereiro e março de 2011 e a parte do crédito referente a janeiro. Para janeiro de 2011, do valor requerido de **R\$ 86.768,69**, foram reconhecidos **R\$ 75.719,90**, resultando em diferença de aproximadamente **R\$ 11.048,79**, com a consequente homologação apenas parcial da compensação declarada no PER/DCOMP nº 10723.37925.200313.1.3.08-0375.

A diferença decorreu da informação, constante do DACON originalmente apresentado, de que a contribuinte havia utilizado **R\$ 11.048,80** do crédito mediante desconto da contribuição devida. A autoridade fiscal considerou, portanto, que essa parcela já havia sido consumida e não se encontrava disponível para ressarcimento ou compensação.

Na manifestação de inconformidade, a interessada sustentou que o valor havia sido informado equivocadamente como “crédito utilizado por desconto” e que, após a retificação dos DACON, o saldo disponível passaria a coincidir com o montante requerido no PER/DCOMP. Alegou, ainda, que as autoridades administrativas deveriam privilegiar a verdade material e reconhecer o crédito integral.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade. Considerou que os DACON retificadores haviam sido apresentados depois da ciência do despacho decisório e que a simples retificação das informações declaradas não era suficiente para comprovar o alegado erro. Assentou que a contribuinte deveria apresentar os documentos fiscais e contábeis que fundamentassem as alterações efetuadas e demonstrassem a efetiva disponibilidade do crédito.

A decisão recorrida também consignou que o ônus de comprovar a existência do direito creditório incumbia à requerente e que não haviam sido apresentadas provas documentais suficientes dos fatos que teriam motivado a retificação do DACON.

No Recurso Voluntário, a recorrente suscita, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa. Sustenta que a DRJ teria adotado formalismo excessivo ao rejeitar a possibilidade de juntada posterior de documentos e que, caso entendesse insuficientes os elementos existentes, deveria ter convertido o julgamento em diligência para solicitar a documentação reputada necessária.

No mérito, afirma que o valor de R\$ 11.048,80 foi indevidamente lançado no DICON original como crédito utilizado por desconto e que a declaração retificadora teria excluído essa informação. Argumenta que o crédito de janeiro de 2011 seria, assim, integralmente disponível, no valor de R\$ 86.768,69.

A recorrente indica como documentação comprobatória os DICON retificadores e os memoriais de cálculo apresentados com o recurso, afirmando que tais elementos demonstrariam a inexistência de crédito utilizado por desconto no mês de janeiro de 2011.

Ao final, requer a declaração de nulidade do acórdão recorrido, com o retorno dos autos à primeira instância, ou, sucessivamente, o provimento do recurso para reconhecer integralmente o crédito e homologar a compensação declarada.

É o relatório.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Delimitação da controvérsia

A controvérsia restringe-se à disponibilidade, no mês de janeiro de 2011, do montante de R\$ 11.048,80, originalmente informado no DICON como crédito utilizado por desconto.

Não se discute a existência dos créditos reconhecidos pela fiscalização nos meses de fevereiro e março de 2011, tampouco a parcela de R\$ 75.719,90 reconhecida em janeiro. O litígio recai exclusivamente sobre a alegação de que a informação relativa à utilização por desconto teria decorrido de erro no preenchimento da declaração.

4. Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa

A recorrente sustenta que a DRJ teria cerceado o seu direito de defesa ao não aceitar a juntada posterior de documentos ou, alternativamente, ao não converter o julgamento em diligência.

A preliminar não procede.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, são nulos os atos praticados por pessoa incompetente e os despachos ou decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade processual exige, portanto, a demonstração concreta de defeito capaz de comprometer o exercício do contraditório ou influenciar o resultado do julgamento.

No caso, o acórdão recorrido identificou com precisão a controvérsia e apresentou motivação clara para a manutenção do despacho decisório: a declaração retificadora, desacompanhada dos documentos fiscais e contábeis que sustentassem a alteração, não seria suficiente para comprovar o alegado erro.

A recorrente compreendeu plenamente essa fundamentação, tanto que a impugnou de maneira específica no Recurso Voluntário, reiterando sua versão dos fatos e apresentando os elementos que reputou pertinentes. Não se verifica, assim, limitação ao conhecimento das razões da decisão, à formulação da defesa ou à apresentação de recurso.

Também não havia obrigação de a DRJ converter o processo em diligência.

O art. 29 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção e poderá determinar as diligências que entender necessárias. Trata-se de poder instrutório destinado a esclarecer dúvida relevante surgida a partir das provas existentes, e não de instrumento destinado a substituir a parte na produção da prova do fato constitutivo de seu direito.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 163 determina que o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando a providência for considerada prescindível ou impraticável.

A jurisprudência administrativa também reconhece que a diligência não se presta a suprir a deficiência da prova que incumbia ao sujeito passivo produzir, especialmente em processos de restituição, ressarcimento ou compensação.

Além disso, os documentos indicados pela recorrente — DACON retificador e memoriais de cálculo — podem ser apreciados nesta instância, afastando qualquer alegação de prejuízo decorrente da ausência de retorno dos autos à DRJ. A consideração desses elementos, contudo, não significa que lhes deva ser atribuída força probatória suficiente para reconhecer o direito creditório.

O princípio da verdade material não elimina o ônus probatório da requerente nem impõe à Administração a reconstrução de sua escrituração contábil e fiscal. Esse princípio autoriza a apreciação ampla das provas existentes, mas não permite presumir a existência de crédito cuja liquidez e certeza não tenham sido demonstradas.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

5. Mérito

5.1. Regime jurídico do crédito vinculado à exportação

A Lei nº 10.637/2002 assegurava, no período de apuração em exame, a manutenção dos créditos da não cumulatividade vinculados às receitas de exportação. Esses créditos poderiam ser utilizados para dedução da contribuição incidente sobre operações do mercado interno, para compensação de débitos próprios e, caso não utilizados até o final do trimestre, poderiam ser objeto de pedido de ressarcimento.

O direito à utilização ou ao ressarcimento, entretanto, depende da demonstração de que o crédito foi regularmente apurado e permanecia disponível, isto é, não havia sido anteriormente consumido por desconto, compensação, ressarcimento, transferência ou qualquer outra forma de aproveitamento.

O art. 170 do CTN condiciona a compensação à existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. O art. 74 da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, permite ao sujeito passivo utilizar créditos passíveis de restituição ou ressarcimento na compensação de débitos próprios, permanecendo a extinção do débito subordinada à ulterior homologação administrativa.

Em razão disso, incumbe ao requerente demonstrar cumulativamente:

- I. a origem e legitimidade do crédito;
- II. o valor efetivamente apurado;
- III. a vinculação às receitas de exportação;
- IV. a parcela já utilizada por desconto ou compensação; e
- V. o saldo remanescente disponível na data do pedido.

5.2. Eficácia probatória do DICON retificador

No DICON originalmente apresentado, a própria contribuinte informou a utilização de R\$ 11.048,80 por desconto. Com base nessa informação, a fiscalização reconheceu como saldo disponível, no mês de janeiro, o valor de R\$ 75.719,90.

Somente depois da ciência do despacho decisório a contribuinte apresentou declaração retificadora, excluindo o valor anteriormente informado como utilizado.

A retificação posterior não é, por si só, inválida nem impede o exame do alegado erro. Todavia, a declaração retificadora não possui efeito probatório absoluto. Quando altera informação que serviu de fundamento para o despacho decisório, deve estar acompanhada dos documentos que demonstrem a realidade econômica e contábil subjacente à nova declaração.

A jurisprudência do CARF distingue claramente essas situações.

Quando o contribuinte comprova, por documentação idônea, o erro de fato constante da declaração original, admite-se o reconhecimento do crédito, ainda que a retificação tenha sido transmitida depois do despacho decisório.

Em sentido diverso, quando a retificação do DACTON não vem acompanhada de documentos fiscais e contábeis aptos a demonstrar a origem e a disponibilidade do crédito, o pedido deve ser indeferido. O Acórdão nº 3201-006.542 assentou expressamente que a mera retificação do DACTON, desacompanhada de provas hábeis e idôneas, não basta para autorizar o ressarcimento ou a compensação.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 3301-007.364 consignou que a retificação de DCTF e DACTON deve ser acompanhada de documentos, registros e livros contábeis conciliados, bem como dos livros fiscais necessários à demonstração da liquidez e certeza do crédito.

5.3. Insuficiência dos documentos apresentados

No presente processo, a recorrente fundamenta sua pretensão essencialmente no DACTON retificador e nos memoriais de cálculo.

Esses elementos demonstram que a contribuinte modificou a informação anteriormente prestada, mas não comprovam, por si mesmos, que o dado original estava errado.

O memorial de cálculo reproduz a tese da recorrente de que não houve utilização do crédito por desconto. Trata-se, contudo, de documento produzido unilateralmente, sem capacidade autônoma para comprovar os fatos contábeis que lhe serviriam de suporte.

Para demonstrar o alegado erro, seria necessário apresentar, entre outros elementos pertinentes:

- I. os registros contábeis e fiscais do período de janeiro de 2011;
- II. a apuração da contribuição devida naquele mês;
- III. a memória de formação dos créditos vinculados à exportação;
- IV. a demonstração dos débitos contra os quais os créditos poderiam ter sido descontados;
- V. os registros de utilização dos créditos nos períodos subsequentes;
- VI. a conciliação entre DACTON, livros fiscais, razão contábil e PER/DCTMP; e
- VII. a demonstração de que o valor de R\$ 11.048,80 não foi utilizado em outra compensação, pedido de ressarcimento ou período de apuração.

Não basta fazer coincidir, mediante retificação, o saldo do DACTON com o valor anteriormente informado no PER/DCTMP. A coincidência formal entre duas declarações elaboradas pelo próprio contribuinte não comprova a realidade material que deveria dar suporte ao direito creditório.

Também não altera essa conclusão o fato de terem sido retificadas informações relativas aos meses de fevereiro e março ou a outros créditos. Essas alterações podem indicar a intenção de corrigir obrigações acessórias, mas não demonstram especificamente que o valor controvertido em janeiro não foi utilizado por desconto.

A boa-fé alegada pela recorrente não é objeto de questionamento. O reconhecimento do direito creditório, porém, não depende de demonstração de boa ou má-fé, mas da comprovação objetiva da existência, liquidez, certeza e disponibilidade do crédito.

A documentação apresentada, portanto, não supera a informação constante da declaração original nem permite reconstruir a apuração da contribuição de janeiro de 2011 de forma segura.

Não comprovado o erro que teria fundamentado a retificação do DICON, deve ser mantido o crédito reconhecido pela fiscalização no valor de R\$ 75.719,90 para janeiro de 2011, bem como a homologação apenas parcial da compensação.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa