



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10925.901689/2013-46
ACÓRDÃO	3102-003.802 – 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: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Não há cerceamento de defesa quando a decisão recorrida aprecia as alegações da interessada e explicita, de forma fundamentada, a insuficiência das provas apresentadas para demonstrar a liquidez e a certeza do direito creditório.

A realização de diligência não constitui direito subjetivo da parte nem se presta a suprir deficiência da instrução probatória que lhe competia realizar. É legítimo o indeferimento, expresso ou implícito, da providência considerada prescindível, especialmente quando a controvérsia pode ser solucionada com base nos elementos constantes dos autos.

As nulidades no processo administrativo fiscal dependem da demonstração de efetiva preterição do direito de defesa ou de prejuízo processual. Aplicação dos arts. 59, § 3º, e 60 do Decreto nº 70.235/1972.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DACON RETIFICADOR APRESENTADO APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. MERA ALTERAÇÃO DE VALORES DECLARADOS. INSUFICIÊNCIA. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO COMPROVADAS.

A retificação de obrigação acessória posteriormente à ciência do despacho decisório não comprova, por si só, a existência do crédito adicional nela

informado. A declaração retificadora é meio hábil para corrigir informações, mas não possui força probatória autônoma para demonstrar os fatos econômicos e contábeis que originaram o crédito.

Nos pedidos de ressarcimento e nas declarações de compensação, incumbe ao contribuinte demonstrar, por documentação fiscal e contábil idônea, individualizada e conciliada, a composição da base de cálculo, a natureza das aquisições, a vinculação às receitas de exportação e a disponibilidade do crédito.

Memórias de cálculo e demonstrativos elaborados unilateralmente não substituem notas fiscais, livros contábeis, registros fiscais, planilhas de conciliação e demais documentos de origem capazes de confirmar o acréscimo do crédito declarado.

Não demonstrada a liquidez e a certeza da parcela adicional de R\$ 13.510,22, mantém-se o reconhecimento do crédito de junho de 2011 no valor de R\$ 237.145,15, em vez dos R\$ 250.655,37 pleiteados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, 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 06-69.470, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba.

O processo tem por objeto o Pedido de Ressarcimento nº **13618.28810.260213.1.5.09-5236**, transmitido em 26/02/2013, relativo a créditos da COFINS não cumulativa vinculados a receitas de exportação, apurados no segundo trimestre de 2011.

O pedido compreendeu os seguintes valores:

Mês de apuração	Crédito pleiteado	Crédito reconhecido
Abril de 2011	R\$ 346.458,27	R\$ 346.458,27
Maio de 2011	R\$ 295.157,15	R\$ 295.157,15
Junho de 2011	R\$ 250.655,37	R\$ 237.145,15
Total	R\$ 892.270,79	R\$ 878.760,57

A diferença entre o crédito requerido e o reconhecido, no montante de **R\$ 13.510,22**, restringe-se ao período de junho de 2011. Em decorrência da insuficiência do crédito reconhecido, houve homologação apenas parcial das compensações vinculadas ao pedido.

O despacho decisório foi fundamentado no confronto entre as informações constantes do PER/DCOMP e aquelas originalmente prestadas pela própria contribuinte no DACON.

A sequência dos fatos relevantes foi assim registrada pela decisão recorrida:

1. o DACON original considerado pela autoridade fiscal foi apresentado em 12/12/2011;
2. o pedido de ressarcimento foi transmitido em 26/02/2013;
3. o despacho decisório foi emitido em 03/05/2013;
4. a contribuinte tomou ciência em 16/05/2013;
5. o DACON retificador foi apresentado em 06/06/2013; e
6. a manifestação de inconformidade foi protocolizada em 11/06/2013.

A retificação do DACON, portanto, ocorreu depois da ciência do despacho decisório. A autoridade julgadora entendeu que a simples alteração dos valores declarados não era suficiente para demonstrar o alegado erro, pois seria necessária a apresentação dos documentos fiscais e contábeis que suportassem as modificações promovidas.

A 9ª Turma da DRJ em Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade, consignando que, em pedidos de ressarcimento ou compensação, cabe ao contribuinte comprovar a existência do direito creditório.

Inconformada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário.

Da preliminar

Preliminarmente, sustenta a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa.

Argumenta que o processo administrativo fiscal é orientado pelos princípios da verdade material, da ampla defesa e do formalismo moderado, razão pela qual deveriam ter sido admitidos e examinados os documentos apresentados posteriormente.

Alega que, caso a DRJ considerasse insuficiente a documentação existente, deveria ter convertido o julgamento em diligência, indicando os documentos fiscais e contábeis que reputasse necessários.

Requer, assim, a anulação do Acórdão nº 06-69.470 e o retorno dos autos à primeira instância, para que o direito creditório seja novamente examinado à luz das provas apresentadas com o recurso.

Do mérito

No mérito, afirma ter ocorrido mero erro no preenchimento do DACON de junho de 2011.

Aduz que o DACON retificador teria ajustado as informações ao valor já constante do PER/DCOMP, passando a apontar crédito de COFINS vinculado às receitas de exportação no montante de R\$ 250.655,37.

Sustenta que a Ficha 16-A do DACON retificador e as memórias de cálculo juntadas demonstrariam a regularidade do crédito. A Ficha 16-A reproduzida nos autos apresenta, em valores agregados, o montante indicado pela recorrente.

Afirma, por fim, que a retificação não causou prejuízo ao Erário, requerendo o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação total das compensações vinculadas.

É o relatório.

asso ao voto.

VOTO

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

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.

Do conhecimento

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

I Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa

A preliminar não procede.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, somente são nulos os atos e termos praticados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.

A nulidade processual exige demonstração de prejuízo efetivo. O art. 60 do mesmo diploma estabelece que irregularidades, incorreções e omissões diversas das expressamente previstas no art. 59 não importam nulidade quando não influírem na solução do litígio.

O § 3º do art. 59, por sua vez, revela a instrumentalidade das formas no processo administrativo fiscal, ao afastar a decretação da nulidade quando seja possível decidir o mérito em favor do sujeito passivo. A nulidade não constitui finalidade autônoma, mas instrumento destinado a reparar efetiva lesão à defesa.

No caso concreto, o acórdão recorrido identificou precisamente a matéria controvertida, descreveu a sequência cronológica dos fatos, examinou o DICON retificador e explicitou a razão pela qual não lhe atribuiu força suficiente para comprovar o crédito adicional.

A decisão não deixou de apreciar prova efetivamente apresentada, nem adotou fundamento estranho ao litígio. Concluiu, apenas, que a alteração das informações declaradas não foi acompanhada da documentação fiscal e contábil necessária à demonstração do erro alegado.

Houve, portanto, decisão de mérito contrária à pretensão da contribuinte, e não impedimento ao exercício do direito de defesa.

Da ausência de obrigatoriedade da diligência

Também não se verifica nulidade pela ausência de conversão do julgamento em diligência.

O art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 autoriza a autoridade julgadora a determinar diligências ou perícias quando as considerar necessárias, permitindo-lhe indeferir as providências reputadas prescindíveis ou impraticáveis. Não há imposição de realização de diligência para que a Administração obtenha, em substituição à parte interessada, os documentos constitutivos do direito por ela alegado.

A matéria encontra-se consolidada na Súmula CARF nº 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado à autoridade julgadora indeferir aquelas que considere prescindíveis ou impraticáveis.

A diligência não se presta a suprir deficiência probatória da parte, especialmente em processo de reconhecimento de crédito, no qual os documentos fiscais, contábeis e comerciais permanecem sob a guarda do próprio requerente.

A recorrente conhecia, desde o despacho decisório, a divergência existente entre o valor informado no PER/DCOMP e aquele constante do DACON original. Cabia-lhe, ao apresentar a manifestação de inconformidade, demonstrar a origem do acréscimo mediante documentação idônea, e não apenas substituir a informação anteriormente declarada.

O princípio da verdade material não transfere para a autoridade julgadora o ônus de produzir a prova do fato constitutivo do direito creditório, tampouco impõe à Administração a obrigação de indicar quais documentos empresariais deveriam ser apresentados.

Dos documentos apresentados posteriormente

O art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 estabelece, como regra, que a prova documental deve acompanhar a impugnação, ressalvando a impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior, os fatos ou direitos supervenientes e a necessidade de contraposição a fatos posteriormente trazidos aos autos.

No presente julgamento, contudo, não é necessário declarar a preclusão absoluta dos documentos apresentados na fase recursal.

Em homenagem à verdade material e à solução definitiva do litígio, considero os demonstrativos e as memórias de cálculo indicados pela recorrente. O exame desses elementos pelo próprio CARF afasta, inclusive, a alegação de supressão de instância ou de prejuízo decorrente de sua não apreciação.

A questão passa a ser, portanto, de suficiência probatória, e não de mera admissibilidade formal.

Mesmo considerados os elementos juntados, não se identifica prova documental capaz de demonstrar a composição e a origem do crédito adicional.

Assim, não houve cerceamento do direito de defesa, preterição de prova relevante ou necessidade de retorno dos autos à primeira instância.

Rejeito a preliminar de nulidade.

II — Do mérito

No mérito, o recurso igualmente não merece provimento.

Da necessidade de comprovação da liquidez e da certeza do crédito

A compensação tributária pressupõe crédito líquido e certo do sujeito passivo, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

O art. 74 da Lei nº 9.430/1996 permite que o contribuinte utilize créditos próprios, passíveis de restituição ou ressarcimento, para compensar débitos administrados pela Receita Federal. A existência, o montante e a disponibilidade do crédito, contudo, devem ser comprovados pelo interessado.

Em pedidos de ressarcimento, não basta demonstrar que determinado valor foi informado em obrigação acessória. É indispensável comprovar os fatos econômicos e jurídicos que produziram o crédito.

A escrituração ou a declaração não constitui, por si, o direito creditório. Ela apenas registra, de maneira sintética, os fatos que deveriam estar amparados em documentos de origem.

Do DACON retificador

O crédito de abril de 2011, no valor de R\$ 346.458,27, e o crédito de maio de 2011, no valor de R\$ 295.157,15, foram integralmente reconhecidos.

A controvérsia limita-se a junho de 2011, para o qual:

- ✓ o PER/DCOMP indicou crédito de R\$ 250.655,37;
- ✓ o DACON considerado pela autoridade fiscal amparou o reconhecimento de R\$ 237.145,15; e
- ✓ o DACON retificador, apresentado depois da ciência do despacho decisório, passou a reproduzir o valor de R\$ 250.655,37.

A divergência corresponde a R\$ 13.510,22.

Não se nega que o contribuinte possa corrigir erro cometido no preenchimento de obrigação acessória. A retificação, todavia, não torna automaticamente verdadeiro o novo valor declarado.

A declaração original e a declaração retificadora são manifestações unilaterais do mesmo contribuinte. Quando os valores divergem, a solução não pode decorrer simplesmente da preferência pela declaração mais recente. É necessário verificar qual delas encontra suporte nos documentos fiscais e contábeis.

A orientação consubstanciada na Súmula CARF nº 164, embora se refira textualmente à DCTF, exprime premissa probatória aplicável por identidade de razão: declaração retificadora apresentada após a ciência do despacho decisório não basta, desacompanhada de provas, para demonstrar o erro que teria fundamentado a decisão.

Em sentido complementar, a Súmula CARF nº 168 admite a análise do erro material mesmo após o despacho decisório, desde que o erro seja efetivamente comprovado. Não há,

portanto, impedimento formal absoluto à correção, mas também não existe presunção de veracidade suficiente em favor da informação retificadora.

Da insuficiência das memórias de cálculo

A própria recorrente identifica os elementos probatórios apresentados como DACON retificador e memórias de cálculo.

Esses documentos demonstram como a recorrente chegou ao resultado pretendido, mas não comprovam, de maneira autônoma, os fatos que originaram a nova base creditória.

Não se extrai dos elementos apresentados uma conciliação individualizada que indique:

- I. quais documentos fiscais deixaram de ser considerados na declaração original;
- II. a identificação dos fornecedores e das respectivas notas fiscais;
- III. as datas, os valores e a natureza de cada aquisição;
- IV. o lançamento correspondente nos livros fiscais e contábeis;
- V. os critérios de rateio utilizados;
- VI. a vinculação de cada aquisição às receitas de exportação;
- VII. a origem específica do acréscimo da base de cálculo; e
- VIII. a inexistência de utilização anterior dos mesmos créditos.

A Ficha 16-A do DACON retificador consolida os valores por rubrica, mas não individualiza as operações que compõem essas rubricas. Ela demonstra a alteração do resultado declarado, não a realidade material subjacente à alteração.

Memória de cálculo, desacompanhada dos respectivos documentos de origem, é elemento demonstrativo, e não prova plena do crédito. Ela organiza dados inseridos pelo interessado, mas não confirma a autenticidade, a natureza ou a vinculação das operações.

A decisão recorrida foi precisa ao afirmar que seria necessária a apresentação dos documentos fiscais e contábeis que suportassem as alterações efetuadas.

Da verdade material

O princípio da verdade material não conduz a conclusão diversa.

Esse princípio autoriza o julgador a examinar todos os elementos relevantes e a superar formalidades que não comprometam a segurança da decisão. Não autoriza, contudo, o reconhecimento de crédito tributário sem prova de sua existência.

A busca da verdade material não se confunde com a aceitação irrestrita das informações prestadas pelo interessado. Ao contrário, exige que a decisão seja fundada na correspondência entre as declarações e os fatos efetivamente comprovados.

Reconhecer o crédito adicional apenas porque o DACON foi retificado equivaleria a atribuir à contribuinte o poder de constituir unilateralmente, mediante alteração de obrigação acessória, crédito oponível à Fazenda Pública.

Conclusão quanto ao mérito

A recorrente não demonstrou, mediante documentação fiscal e contábil individualizada, a origem e a composição da parcela adicional de R\$ 13.510,22.

Os documentos apresentados permitem identificar a modificação promovida no DACON, mas não permitem aferir a liquidez, a certeza e a disponibilidade do crédito adicional.

Permanece, portanto, correto o reconhecimento do crédito de junho de 2011 no valor de R\$ 237.145,15, bem como a manutenção da não homologação das compensações na parcela excedente.

III — Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão nº 06-69.470 por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa