



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.924759/2012-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-008.469 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2020  
**Recorrente** IRMAOS DRUZIKI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/01/2011

**COMPENSAÇÃO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

Tratando-se do instituto da compensação, há que se comprovar, com documentação hábil e idônea, a certeza e liquidez do crédito a ser oferecido para o encontro de contas. Na falta de liquidez e certeza do crédito, não há possibilidade de se efetivar a compensação pretendida.

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 3301-008.467, de 25 de agosto de 2020, prolatado no julgamento do processo 10980.924753/2012-11, 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), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini.

## **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.

Trata-se de Declaração de Compensação, onde a recorrente pretendeu compensar crédito oriundo de pagamento a maior de Cofins Não Cumulativa, com débito de sua titularidade.

A compensação não foi homologada, pelo Despacho Decisório Eletrônico, em função de o valor do DARF indicado como objeto do pagamento a ser utilizado como crédito em compensação estar totalmente utilizado para quitar débito titularizado pelo requerente, não restando crédito disponível.

Não satisfeito, o requerente apresentou Manifestação de Inconformidade, onde afirma ter efetivado a transmissão da DCOMP e solicita a homologação da compensação.

Analisando as razões de defesa, a DRJ, assim ementou a sua decisão :

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE - COFINS**

AUSÊNCIA DE PROVAS DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO.  
COMPENSAÇÃO INDEFERIDA.

Na ausência de provas, a DCTF retificadora não pode ser considerada instrumento hábil para conferir certeza ao crédito indicado na declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a manifestante apresentou recurso voluntário, combatendo o Acórdão da DRJ, alegando, em apertada síntese:

**BREVE SÍNTESE DO PROCESSO E DOS FATOS**

o recorrente tinha declarado em DCTF original do fato gerador e, recolhido, via DARF, aos cofres públicos. Posteriormente, foi constatado por auditoria interna que muitos produtos não integrariam a base de cálculo da COFINS, conforme mostram relatórios internos da empresa recorrente. Foi enviada DCTF retificadora para o fato gerador, reduzindo o débito anteriormente declarado, restando um saldo credor.

- entre a decisão da autoridade fazendária e o acórdão de 1ª instância restou decidido que, além do crédito originário considerado, sendo descartado o crédito atualizado, ser insuficiente para quitar os débitos também houve, pelo recorrente, divergência de informações entre a DCTF retificadora e a DACON apresentada, não restando comprovada a liquidez e a certeza do crédito utilizado para compensação pelo recorrente.

**PRELIMINAR DE MÉRITO – NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DO JULGAMENTO DESTES RECURSOS ATÉ QUE OS OUTROS PROCESSOS CONEXOS SEJAM JULGADOS PELAS DELEGACIAS REGIONAIS DE JULGAMENTO**

- o recorrente informa que desde os meses de apuração adotou o mesmo procedimento que o ora impugnado, protocolando PER/DCOMPs de créditos apurados por auditoria interna para compensação de débitos tributários federais.

- todas as PER/DCOMPs informadas devem ser reunidas em um único processo para que sejam decididas em conjunto, como o presente caso já foi decidido, é necessário que o feito permaneça suspenso até que sobrevenham as decisões das outras PER/DCOMPs conexas, a fim de se evitar decisões conflitantes para uma mesma situação fática.

**PRELIMINAR DE MÉRITO – DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO POR VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA**

- como já foi visto anteriormente, em um primeiro momento a decisão da autoridade fazendária se deu pela insuficiência de créditos e em um segundo momento, o acórdão de 1ª instância decidiu que o recorrente não fez prova de seu direito líquido e certo, devido a divergência de informações entre a DCTF retificadora e a DACON.

- se a DCTF retificadora, que é o instrumento de confissão de dívida não era suficiente para provar o alegado crédito e, tendo em vista que o fisco reputava a necessidade de se provar o crédito, então por que não foi oportunizada a produção de provas ao recorrente ?

-isto dificulta a defesa do contribuinte. Tal fato, por si só, evidencia uma violação aos princípios constitucionais de ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal na esfera administrativa.

- no presente caso, a autoridade fazendária ao julgar o feito em 1ª instância entendeu que o recorrente não se desincumbiu do ônus de provar a existência do seu crédito, desconsiderando por completo a apresentação da DCTF retificadora, que é verdadeiro instrumento de confissão de dívida. Ao assim julgar, sem oportunizar o devido esclarecimento pelo recorrente, e sem oportunizar a juntada de outras provas, que a princípio o recorrente entendia ser desnecessária por causa da existência da DCTF retificadora, a autoridade fazendária nitidamente violou os já citados princípios.

**PRELIMINAR DE MÉRITO – DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DEVIDO A MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO ENTRE O QUE HAVIA SIDO ADOTADO NA DECISÃO DA PERDCOMP E O QUE FOI ADOTADO NO ACÓRDÃO DE 1ª INSTÂNCIA**

- da simples leitura da decisão proferida na PERDCOMP em questão, verifica-se que a mesma não foi homologada devido a constatação de insuficiência de crédito pois o crédito originário, sem atualização, não se mostrava suficiente para quitar os débitos indicados.

- em segundo momento, quando sobreveio o julgamento de 1ª instância, o acórdão entendeu que a recorrente não provou a existência de direito líquido e certo ao crédito, devido ao fato de haver divergência de informações entre a DCTF e a DACON.

- evidente, portanto, que as decisões atacadas devem ser canceladas, ou seja, declaradas nulas, posto que deixou de observar o contido no artigo 146 do CTN.

**DAS RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO**

**– DA CORRETA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS NA PERDCOMP E O ERRO DA DECISÃO**

- a autoridade fazendária desconsiderou a atualização do crédito feita pela recorrente, e julgou o caso como sendo o crédito originário, insuficiente para quitar os débitos de PIS/PASEP e COFINS

- ao assim julgar, a autoridade fazendária se equivocou, visto ser direito da recorrente a atualização do crédito.

**– DA PROVA DA EXISTÊNCIA DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO AOS CRÉDITOS INDICADOS PELO RECORRENTE E O ERRO DO ACÓRDÃO DE 1ª INSTÂNCIA**

- a autoridade de 1ª instância piorou a situação da recorrente ao deixar de reconhecer os seus créditos, que tinham sido reconhecidos na decisão da PERDCOMP como sendo o valor originário da DCTF. Ou seja, sem crédito, devido a falta de provas e diante da divergência de informações entre a DCTF retificadora e a DACON, é evidente que a compensação não foi homologada.

- a DACON não é instrumento hábil de confissão de dívida, como é a DCTF, para a recorrente ao ter feito a DCTF retificadora, já estava confessado e reconhecido o seu crédito.

- a recorrente junta aos autos a DACON retificadora nos mesmos termos da DCTF retificadora, comprovando a origem do seu direito líquido e certo à compensação.

– DO PEDIDO

- seja conhecido o presente recurso para suspender a tramitação do presente feito, por motivo de conexão, até que as outras PERDCOMPs do recorrente atinjam a mesma fase em que se encontra esta; reconhecer a nulidade do processo administrativo por violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa; reconhecer a nulidade do processo administrativo devido a mudança do critério jurídico entre o que havia sido adotado na decisão de PERDCOMP e o que foi adotado no acórdão de 1ª instância; reformar a decisão para o fim de homologar a PERDCOMP e declarar extinto os créditos tributários de PIS/PASEP e COFINS apurados; reformar o acórdão recorrido para o fim de homologar a PERDCOMP e declarar extinto os créditos tributários de PIS/PASEP e de COFINS apurados, derrubando a exigência fiscal materializada neste processo.

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:

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

### PRELIMINARES

A recorrente alega a nulidade do Acórdão DRJ pelos seguintes motivos : violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e mudança do critério jurídico entre o que havia sido adotado na decisão do PER/DCOMP e o que foi adotado no Acórdão de 1ª instância.

Não assiste razão à recorrente.

Não ocorreu violação aos princípios do devido processo legal porque foi dada oportunidade de defesa em todas as instâncias administrativas, do contraditório e da

ampla defesas porque foi permitido á recorrente todas as formas de provas admitidas. Também não ocorreu mudança de critério jurídico pois a critério adotado no Despacho Decisório Eletrônico e no Acórdão DRJ foi o mesmo, não havia crédito disponível por falta de comprovação de sua certeza e liquidez.

Ademais não ocorreram quaisquer dos motivos elencados no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal :

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.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

### MÉRITO

Com relação á suspensão dos presentes autos em função da suposta conexão com as outrs PER/DCOMPs transmitidas, a afirmativa não procede pois cada PER/DCOMP transmitida gera eletronicamente dois processos administrativos, um para controle do crédito, que segue o rito do Decreto n.º 70.235/1972 (que regula o processo administrativo fiscal) e um para controle dos débitos indicados na DCOMP, portanto o tratamento administrativo de cada DCOMP transmitida é individualizado e, por consequência, seu julgamento.

Quanto á correção do crédito também não assiste razão á recorrente, pois o enco tro de contas feito eletronicamente obedece á normatização da Secretaria da Receita Federal, autorizada pelo artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996 , e por tal razão os créditos e débitos são corrigidos simultaneamente para o citado encontro de contas típico do instituto da compensação.

Em relação á certeza e liquidez do crédito, tratando-se de Declaração de Compensação, onde o crédito é oferecido pela declarante, cabe á mesma declarante possuir e apresentar á autoridade fazendária para comprovação de seu direito creditório, os documentos e conciliações contábeis devidas que suportem o crédito oferecido.

A Ilustre Relatora do Acórdão DRJ/BHE, Adriana Ramos Pindolas, foi muito didática ao explicitar os motivos da não homologação da compensação pretendida. Adotamos seus dizeres como razão de decidir :

O indeferimento do presente pedido de compensação, pela DRF de origem, foi motivado pelo fato de o pagamento mencionado no Per/Dcomp ter sido usado integralmente na quitação de débito de Cofins não-cumulativa declarado para o período de 31/10/2009, não restando saldo creditório disponível.

Verifica-se que na DCTF retificadora, referente ao período de apuração de 31/10/2009, o contribuinte reduz o débito anteriormente declarado no valor de R\$ 26.586,68 para R\$ 11.858,88, restando saldo de crédito no valor de R\$ 14.727,80.

A DCTF retificadora do período de 31/10/2009 foi transmitida pela empresa em 24/05/2012, ou seja, antes da ciência do despacho decisório e dentro do prazo legal, levano-se em conta o disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Ocorre que no DACON original ativo (não houve retificador), entregue pelo contribuinte em 26/02/2010, foi declarado R\$ 26.586,68 como valor a pagar da contribuição, correspondente ao informado na DCTF original. Portanto, o valor apurado no DACON ativo apresentado não evidencia a existência de pagamento indevido ou a maior.

A DCTF caracteriza-se como instrumento de confissão de dívida, para os devidos efeitos tributários, conforme consta no próprio recibo de entrega da mesma e a teor do que dispõe o Decreto-lei nº 2.124, de 1984, em seu art. 5º, § 1º. O DACON, por outro lado, é o instrumento utilizado para a consolidação e a apuração da contribuição para o período de 31/10/2009.

A mera apresentação da declaração retificadora, com redução do valor do débito anteriormente confessado, não basta para justificar a reforma da decisão de não homologação da compensação declarada; faz-se mister a prova inequívoca de que houve erro de fato no preenchimento da DCTF, isto é, de que o valor correto do débito é aquele constante da DCTF retificadora.

O artigo 165, II, do CTN, garante o direito à restituição do tributo no caso de erro no cálculo do montante do débito. Mas o art. 170 do CTN, por sua vez, é expresso ao afirmar que a lei poderá autorizar a compensação, nas condições e sob garantias nela estipuladas, exigindo ainda que os créditos sejam líquidos e certos.

Desse modo, o art. 170 do CTN não deixa dúvidas de que, para haver compensação de dívidas fiscais, torna-se indispensável a sua autorização por lei específica, bem como os créditos sejam líquidos e certos.

Por outro lado, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja, o de que quem acusa e/ou alega deve provar (artigo 333 do Código de Processo Civil).

(...)

Quando a situação posta se refere à restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do PER/DCOMP, de tal sorte que, se a RFB resistir à pretensão do interessado, indeferindo o pedido ou não homologando a compensação, incumbirá a ele – o contribuinte – na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

(...)

Assim, não tendo sido apresentada pelo contribuinte qualquer prova que demonstre a existência do direito creditório de nem mesmo a explicação sobre a origem do crédito, não se pode considerar, por si só, a DCTF retificadora como sendo instrumento hábil capaz de conferir certeza e liquidez ao crédito indicado na declaração de compensação, conforme determina o art. 170 do CTN.

Por fim, a alegação da recorrente de que “ foi constatado por auditoria interna que muitos produtos não integraram a base de cálculo da COFINS, conforme mostram os relatórios internos da empresa recorrente”, acompanhada de retificação da DACON, sem explicação de tais valores ou de como foi feita a constatação de que certos produtos não integram a base de cálculo da COFINS, o motivo de tal constatação, a base legal para tal constatação e a descrição detalhada do processo produtivo, além da devida conciliação contábil de tais estornos dos produtos não integrantes da base de cálculo, tornam o crédito sem a característica fundamental de líquido e certo.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso e não reconheço o direito creditório.

É o meu voto.

## 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