



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

**CARF**

<b>Processo nº</b>	11070.900049/2014-61
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3401-012.819 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	16 de abril de 2024
<b>Recorrente</b>	SOBERANA ALIMENTOS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

COMPENSAÇÃO. SALDO DISPONÍVEL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não sendo comprovado, por documentação hábil e idônea, o suposto saldo disponível passível de restituição, não é possível o reconhecimento do crédito pleiteado, por não se tratar de crédito líquido e certo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

## Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador (BA):

*Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte qualificada à epígrafe, insurgindo-se contra o deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento formalizado mediante o programa PER/DCOMP e processado sob o nº*

09811.62253.220813.1.5.11-0142, e a consequente homologação parcial da compensação objeto do PER/DCOMP nº 00977.25618.240913.1.7.11-1104.

O crédito pleiteado em resarcimento decorre da apuração de saldo da Cofins não cumulativa - mercado interno, relativa ao período de apuração correspondente ao 3º trimestre de 2012, no montante requerido de R\$ 107.698,63. O pleito foi deferido no montante de R\$ 39.493,64, conforme resultado demonstrado:

(...)

Destaca-se que a apuração e utilização dos créditos referenciados pela Requerente foram aferidos mediante o cotejo entre os dados informados no PER/DCOMP e os valores informados nos DACONs correspondentes aos meses do trimestre sob análise.

Cientificada do Despacho Decisório em 20/02/2014, a sociedade empresária (ora Manifestante) apresentou sua manifestação de inconformidade em 20/03/2014, afirmando que "Identificado o equívoco no procedimento interno de preenchimento da DACON daquele período, procedeu-se a retificação, apontando os valores corretos de acordo com o apresentado nos registros fiscais bem como na EFD Contribuições".

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA (DRJ 05), por meio do Acórdão nº 105-001.618, de 04 de novembro de 2020, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com base nos seguintes fundamentos:

A Manifestante reconhece que há uma divergência entre as informações por ela mesma consignadas nos Dacon's originais relativos aos meses em que seus créditos não foram confirmados, a respeito do crédito apurado, e as informações correspondentes por ela consignadas no PER/DCOMP por meio do qual pleiteou o resarcimento. Identifica-se que foram apresentados, após a ciência do despacho decisório, Dacon's retificadores.

A Manifestante afirma que teria ocorrido um equívoco. Entretanto, não informa qual teria sido o erro cometido no preenchimento dos Dacon's, cuja correção justificaria a apuração e respaldaria o crédito.

Levando em consideração que o indeferimento do seu pedido e não homologação da compensação se deram em razão de inconsistências identificadas entre informações prestadas em declaração e demonstrativos apresentados pelo próprio sujeito passivo, a ele caberia trazer aos autos elementos que viesssem a demonstrar que seu crédito é realmente válido. Trata-se de observar a máxima de que o ônus da prova cabe a quem alega a existência do direito.

Releva notar que o artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, transfere, para o processo administrativo fiscal, o sistema adotado pelo Código de Processo Civil que, em seu artigo 373, ao repartir o onus probandi, o faz inadmitindo meras alegações. Assim dispõe o mencionado art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

(...)

O que se observa claramente é que a Manifestante alterou parte das informações consignadas na ficha destinada à informação dos créditos descontados no mês, excluindo o desconto do crédito relativo às Aquisições no Mercado Interno vinculadas a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno do próprio mês de apuração (tipo de crédito cujo pedido representa o objeto deste processo) e substituindo-o por crédito de Aquisições no Mercado Interno - Presumido - Atividades Agroindustriais.

Com essa alteração, entende demonstrada a não utilização do crédito pleiteado em resarcimento objeto de análise neste processo. Essa utilização, presente nos Dacon's originais, motivou a glosa no despacho decisório.

Ocorre que os valores acima mencionados nem mesmo têm exata correspondência.

Além disso, comparando os valores consignados nos Dacon's originais e retificadores, observa-se que a Manifestante promoveu diversas outras alterações nas informações que haviam sido consignadas nos primeiros; desde valores relativos às rubricas que representam a base de cálculo dos créditos, até montantes de receita tributada (consequentemente os da contribuição devida) e de receita sujeita à alíquota zero.

Portanto, as informações trazidas aos autos pela Manifestante não comprovam suas alegações. Na mão contrária, na falta de explicação da Manifestante sobre as razões das alterações por ela promovidas nos Dacon's, elas indicam que, à época da apresentação dos PER/DCOMP's, o crédito referenciado no pedido de resarcimento não gozava dos atributos de certeza e liquidez exigidos no art. 170 do Código Tributário Nacional para realização do procedimento compensatório.

Nesse contexto, e voltando à motivação do despacho decisório proferido, cumpre-nos lembrar que não cabe à Receita Federal do Brasil realizar uma busca pela aferição do crédito referenciado pelo sujeito passivo quando as próprias informações por ele prestadas em suas obrigações acessórias (PER/DCOMP x Dacon/EFD-Contribuições) não são convergentes.

Convém considerar que a validação entre as informações prestadas pelo próprio sujeito passivo em diferentes declarações/demonstrativos é um critério básico de aferição do crédito e uma condição elementar para seu reconhecimento. É de se esperar que o contribuinte seja ao menos capaz de cumprir suas obrigações acessórias de maneira coerente.

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, que:

#### **02.02 – DO CRÉDITO EFETIVO E DA INEXISTÊNCIA DE EXCESSO**

Efetivamente as informações apresentadas na DACON's 42.20.38.787.17.76, 27.45.30.74.34.79 e 36.52.72.75.60.93, originariamente apresentada referente aos meses de julho, agosto e setembro de 2012, não continha os dados reais das operações efetivamente realizadas, visto que, não condizentes com os dados contábeis das operações concretizadas nos respectivos períodos de apuração.

Dante de tal inconsistência, em 24/02/2014 foram apresentadas as DACON's retificadoras, recepcionadas pelos recibos 0060464433 (julho/2012 - Fl. 22/37), 1289741973 (agosto 2012 - fl. 38/53) e 2650048927 (setembro/2012 - fls. 54/69).

Em tais declarações retificadoras foi apurado e demonstrado que o crédito utilizado na compensação tinha integral respaldo.

(...)

Diante de tais informações e considerando que, embora tenha sido apontado pedido de restituição o valor de R\$ 107.698,63 (fls. 03), o que deve ser levado em consideração para o cotejo entre o saldo disponível e o valor compensável é o valor efetivamente indicado na declaração de compensação, cujo valor efetivamente foi de R\$ 86.158,90 (fl. 6/7), resta demonstrado que, considerando o saldo disponível de R\$ 168.518,16 e o valor efetivamente declarado nas compensações (R\$ 86.158,90), contrariamente ao afirmado na decisão recorrida, não houve compensação de valor excedente ao disponível, o que demonstra ser equivocada a decisão administrativa que glosou parte do crédito compensado.

(...)

#### **02.03 - DA VALIDADE DO CRÉDITO APURADO E COMPENSADO**

Como se verifica na decisão recorrida, o fundamento básico para manutenção da decisão de glosar parte dos créditos compensados, reside no fato de que a autoridade julgadora não considerou como válida a retificação constante nas DACON's retificadoras, pois faltariam explicações sobre a validade de tais informações.

Totalmente descabida e inaceitável tal tese decisória.

Inicialmente e de forma categórica é de ser afirmado que, quando da prestação das informações através das respectivas declarações (DACON), a obrigação do contribuinte é de apresentar as informações efetivamente ocorridas no período de referência. Ao mesmo tempo, além de uma obrigação, também resta configurado o direito ao contribuinte de, em tendo apresentado informações equivocadas, proceder na correção de tais informações através da apresentação de declaração retificadora. Tanto é assim que, a própria Receita federal disponibiliza os sistemas eletrônicos retificadores.

Este, Senhores Juízes, é o caso em apreço.

(...)

A validade das operações e informações apresentadas nas DACON's retificadoras, resta demonstrada através das respectivas EFD de fls. 70/93.

Em tais declarações retificadoras, foram corrigidas todas as informações que haviam sido apresentadas de forma incorreta.

Neste sentido, em relação aos valores envolvidos, assim como foram corrigidos os créditos, também foram corrigidos os débitos. Quanto aos créditos, de acordo com as declarações retificadoras (fls. 20/67), o valor inicialmente apresentado, no montante de R\$ 116.052,09, conforme especificado no quadro antecedente, passou a ser de R\$ 269.541,67. Por sua vez, o valor dos débitos, que era de R\$ 76.558,45, passou a ser de R\$ 101.023,51. Cotejando tais valores, ainda resta um saldo disponível de R\$ 168.518,16, o qual, como já indicado, é suficiente para as compensações realizadas. (107.698,63).

Desta forma, contrariamente ao apregoado na decisão recorrida, os próprios documentos fiscais são autoexplicativos e demonstram que o crédito apontado na compensação, efetivamente acha-se revestido de certeza e liquidez, o que atende o disposto no artigo 170 do CTN.

Totalmente imprópria a afirmação lançada na decisão recorrida de que não cabe à Receita Federal buscar a aferição das informações apresentadas. Pelo contrário, está é a atividade básica que se espera da autoridade que vai avaliar um processo para tomar uma decisão.

Considerando que, salvo prova em contrário, as informações apresentadas pelo contribuinte, a obrigação/direito da Receita Federal é de fazer a conferência. Somente lhe cabe não acatar as informações apresentadas no caso de comprovação de que as mesmas não representam a realidade dos fatos indicados.

(...)

O certo é, Senhores Juízes, que os dados reais da movimentação geradora de obrigações e direitos tributários efetivamente realizadas pela recorrente são aquelas que foram apresentadas nas DACON's retificadoras (fls. 22/69), devidamente comprovadas pela EFD (fls. 70/93). As informações equivocadamente apresentadas nas DACON's retificadas, exatamente pelo fato de terem sido retificadas e substituídas na forma e em conformidade com a legislação reguladora da matéria, simplesmente não deveriam ser consideradas na apuração referente à compensação requerida.

*Note-se que, quando da apresentação da inconformidade em relação ao primeiro despacho exarado, o qual se consubstanciava como um lançamento fiscal, foi indicado o equívoco e promovida a devida correção, com a apresentação das respectivas provas.*

*Dante destes fatos, a avaliação dos julgadores de primeiro grau, não poderia ter sido efetivada com base em informações retificadas e que, exatamente por terem sido retificadas, simplesmente não mais existiam na base de dados da receita federal. Deveriam, sim, ter avaliado o caso com os documentos anexados e que, efetivamente, representava a realidade das operações realizadas, com as quais, simplesmente deveria ter sido integralmente validada a compensação.*

*Por fim, é de ser referido que, prevalecendo a interpretação realizada com a decisão ora recorrida, estará sendo operada verdadeira e indevida locupletação econômica em favor da receita Federal, na medida em que, ao ter sido declarada a compensação, a recorrente baixou o crédito correspondente de sua conta corrente fiscal, diminuindo o valor do saldo credor a que tinha direito. Não aceitando tal compensação, mesmo que de forma indireta, a União estará sendo beneficiada indevidamente, visto que, deixará de ser devedora do saldo credor apresentado pela recorrente (pois foi lançado o débito utilizado na compensação) e, ao mesmo tempo, agora pretende cobrar o saldo glosado conforme DARF de fl. 122, pelo qual cobra o valor original de R\$ 36.569,61, acrescido de juro e multa, que eleva o valor original para r\$ 70.569,61.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 29/12/2020, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 01/12/2020 (fl. 125). Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

### DA COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente alega que as DACONs originais não continham os dados reais das operações efetivamente realizadas e que não seriam condizentes com os dados contábeis das operações concretizadas nos respectivos períodos de apuração. Por sua vez, com as declarações retificadoras, restaria demonstrado que o crédito utilizado na compensação era devido e passível de ser utilizado.

Para corroborar suas alegações, sustenta que a validade das operações e informações apresentadas nas DACONs retificadoras resta demonstrada através das respectivas EFDs colacionadas aos autos (fls. 70/93), e que os documentos fiscais seriam “autoexplicativos” e demonstrariam que o crédito apontado na compensação efetivamente acha-se revestido de certeza e liquidez, o que atenderia ao disposto no artigo 170 do CTN.

Quanto às retificações realizadas, a recorrente limita-se a indicar a alteração nos créditos e débitos apurados no período – apontando valor até mesmo superior ao declarado no pedido de restituição -, sem apresentar qualquer justificativa que desse suporte aos lançamentos e correções efetuados, senão vejamos:

[...] em relação aos valores envolvidos, assim como foram corrigidos os créditos, também foram corrigidos os débitos. Quanto aos créditos, de acordo com as declarações retificadoras (fls. 20/67), o valor inicialmente apresentado, no montante de R\$ 116.052,09, conforme especificado no quadro antecedente, passou a ser de R\$ 269.541,67. Por sua vez, o valor dos débitos, que era de R\$ 76.558,45, passou a ser de R\$ 101.023,51. Cotejando tais valores, ainda resta um saldo disponível de R\$ 168.518,16, o qual, como já indicado, é suficiente para as compensações realizadas. (107.698,63).

Com a devida vênia, entendo que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, é mister observar que, quando há o indeferimento do direito creditório e o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, passam a valer as regras do processo administrativo fiscal previstas no Decreto nº 70.235/72, cabendo ao contribuinte o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Tal conclusão se extrai do previsto no § 11 do art. 74, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (Grifamos)

Do disposto nos artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (...)

(Grifamos)

E do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional:

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. (**Grifamos**)

Como bem apontado no v. acórdão recorrido, considerando que o indeferimento do pedido e a não homologação da compensação se deram em razão de inconsistências identificadas entre informações prestadas em declaração e demonstrativos apresentados pelo próprio contribuinte, a ele caberia trazer aos autos elementos que viessem a demonstrar que seu crédito é realmente válido.

Neste cenário, é certo que as inconsistências iniciais inquinam a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, exigindo não só a retificação das declarações, mas a efetiva comprovação do erro que a fundamenta.

Trata-se do mesmo racional aplicável ao caso do lançamento por declaração, que traz a referida exigência no artigo 147, §1º, do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

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.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela. (**Grifamos**)

Neste sentido, na Súmula CARF nº 164, este e. Tribunal já sumulou o entendimento de que a retificação da DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

A mesma lógica é aplicável ao caso de retificação do DACON.

Frise-se que, por se tratar de pedido de restituição/compensação, o ônus da prova é da recorrente, que deve comprovar a existência do fato constitutivo de seu direito, nos termos do artigo 373 do Código de Processo Civil e da legislação supra citada.

Ocorre que, além de não apresentar qualquer justificativa que embasasse as retificações procedidas, a recorrente não juntou nenhum elemento de prova que desse suporte aos lançamentos e correções efetuados, sendo de todo impossível apurar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado apenas com os documentos constantes dos autos (DACONS retificados e EFD retificada).

A prova necessária a ser trazida, neste caso concreto, seria a sua escrituração contábil, juntamente com os documentos que deram suporte aos lançamentos realizados nessa escrita, comprovando a existência de saldo disponível no período alegado e, por conseguinte, de crédito passível de restituição.

Assim, não tendo sido apresentada pela recorrente qualquer prova que demonstre a existência do direito creditório, nem mesmo explicação sobre a origem do crédito pleiteado,

não se pode considerar, por si só, a DACON retificadora como sendo instrumento hábil capaz de conferir certeza e liquidez ao crédito indicado na declaração de compensação.

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

### **CONCLUSÃO**

Por todo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues