



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	13896.901503/2018-46
ACÓRDÃO	3102-004.045 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COSMED INDUSTRIA DE COSMETICOS E MEDICAMENTOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 25/07/2012

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO.

Se o despacho decisório recorrido está suficientemente fundamentado para as conclusões nele tomadas, não há que se falar em nulidade.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO

Cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, em especial no caso de pedido de restituição decorrente de contribuição recolhida a maior.

DCOMP. DÉBITO CONFESSADO EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO.

A mera retificação de DCTF ou DACTON não se constitui em elemento de prova hábil e suficiente para comprovar a certeza e liquidez do direito creditório decorrente de suposto pagamento e declaração a maior de contribuição. Inexistindo nos autos outros elementos de provas, não há que se falar em pagamento indevido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares alegadas, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimarães, Sabrina Coutinho Barbosa e Wilson Antônio de Souza Corrêa que davam provimento.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

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

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante no acórdão recorrido, com os devidos acréscimos:

O presente processo tem por objeto manifestação de inconformidade apresentada em face de indeferimento do crédito e de não homologação dos documentos de fls. 2 a 5, que se referem a pagamento indevido ou a maior de Contribuição para o PIS/Pasep.

O crédito se refere à arrecadação efetuada pelo contribuinte no dia 25/07/2012.

No Despacho Decisório (DD) de fls. 16 a 23, a fiscalização relata que constatou, em análise dos Dacons, que o crédito está lastreado em sua maior parte pelas retificações dos demonstrativos, tendo em vista que houve redução da contribuição devida e consequente decréscimo da base de cálculo declarada.

Dessa forma, o contribuinte foi intimado a esclarecer a motivação da redução da base de cálculo da contribuição e apresentou a seguinte resposta:

“A Contribuinte vem salientar que em conformidade com o artigo 150 do Código Tributário Nacional, todas as DACON(s) em tela já foram homologadas tacitamente.

Para esse fim, apenas com o intuito de tornar claro seu entendimento, a Contribuinte efetua a contagem de prazo prescricional pela data de transmissão de suas retificações.” A fiscalização esclarece que o período de 5 anos estipulado para a homologação expressa da compensação conta-se a partir da entrega da DCOMP, e não do Dacon que se refira a tal ajuste de contas. Nessa esteira, como as Declarações de Compensação foram apresentadas a partir de 11/2016, não é cabível a alegação apresentada.

Ademais, a fiscalização pontua que não existe qualquer prazo preclusivo contra a Fazenda Nacional para decisão quanto a pedidos de restituição que lhe são apresentados. Assim, mesmo após transcorrido o prazo decadencial para o lançamento de ofício, a autoridade tributária pode (deve) verificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado em PER/DCOMP, observado apenas o prazo de 5 anos quando se trata de declaração de compensação.

A fiscalização esclarece, ainda, que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado.

Nesse caso, diante da falta de quaisquer esclarecimentos por parte do interessado, a fiscalização entendeu que não há como se garantir a liquidez e certeza do direito crédito pleiteado decorrente do suposto pagamento indevido ou a maior.

Concluindo o procedimento fiscal, a fiscalização decidiu rever de ofício os despachos decisórios nº 128347209, 128347230, 120482551, 128347212, 128347226, 127653865, 128347257, 128347243 e 120482565 e não reconhecer o crédito pleiteado.

O contribuinte tomou ciência da decisão e apresentou, de forma tempestiva, Manifestação de Inconformidade (fls. 49 a 76) contendo os tópicos a seguir.

1) Decadência Preliminarmente, a manifestante afirma que Dacon e DCTF foram retificados em 20/11/2014, ficando patente que restavam homologadas tacitamente quando da emissão do DD recorrido.

Sustenta que a apresentação das declarações inaugura a contagem do prazo para que o fisco homologue o lançamento, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN.

Cita decisões do CARF.

Entende que é completamente injustificada a argumentação de que o direito creditório não foi provado pelo contribuinte. Afinal, não há que se falar de falta de prova do direito creditório quando a própria DCTF – homologada tacitamente e portanto inalterável – aponta o indébito quando comparada com o comprovante de recolhimento.

Cita o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, para concluir que o direito creditório se comprova com a DCTF retificada e que, na hipótese da mesma ser homologada, se cristaliza o indébito.

Diante do exposto, solicita a nulidade do DD.

2) Falta de fundamentação para revisão de ofício Após, a manifestante argumenta que houve falta de fundamentação para a revisão de ofício.

Notícia que as DCOMPs haviam sido anteriormente homologadas e a fiscalização as revisou de ofício, sem que houvesse fundamentação do motivo para a revisão e sem demonstração de erro na decisão anterior.

A manifestante alega que o art. 149 do CTN prima pela estabilidade da relação jurídica entre o contribuinte e a Administração Fazendária, elencando de forma taxativa as hipóteses nas quais é aceitável a revisão do lançamento.

Afirma que a decisão anterior, pela homologação, já reconheceu o direito creditório do contribuinte. Assim, sua revisão de ofício somente é aceitável no estrito limite da lei, comprovando-se, primeiramente, a existência de um fato não

conhecido ou não provado inicialmente e, em um segundo momento, que esse fato mudaria o entendimento contido no primeiro lançamento.

Por fim, alega que a pretensa exclusão de ICMS da base de cálculo das Contribuições não pode ser utilizada como fundamento para a revisão de ofício, tendo em vista que tal matéria consta da lista de dispensa de contestação e de recurso da PGFN, conforme o Parecer SEI nº 7698/2021/ME.

Concluindo, diante da falta de fundamentação para a revisão de ofício, requer que o DD seja cancelado.

3) Ausência de aprofundamento da investigação A manifestante alega que o trabalho fiscalizatório foi frágil, superficial e feito às pressas, com a adoção de uma premissa singela de que caberia exclusivamente ao contribuinte comprovar seu direito creditório – não obstante a homologação tácita das suas DACONs e DCTFs, bem como a existência de Despacho Decisório favorável à compensação feita tempestivamente.

Afirma que se colocou à disposição para sanar qualquer dúvida, porém não foi feito qualquer outro questionamento.

Entende que, diante da dúvida ou da ausência de documentos, a autoridade fiscal deveria ter prosseguido com o procedimento fiscal.

Assim, o resultado foi um DD com vício de fundamentação, o que, no seu entender, torna a decisão nula.

Ato contínuo, a DRJ - 09 julgou a manifestação de inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 25/07/2012
COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito da análise de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins, o ônus da prova incumbe ao contribuinte, o qual deve demonstrar, por meio de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, a efetiva existência do direito creditório.

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DO CRÉDITO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação, sendo este o prazo de que dispõe a fiscalização para analisar a liquidez e a certeza dos créditos utilizados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade sobre o crédito pleiteado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A lide trata de direito creditório da Recorrente decorrente de suposto pagamento de Darf a maior de PIS ocorrido em 25/07/2012.

Visando utilizar o suposto crédito, a Recorrente apresentou Declaração de Compensação (PER/DCOMP) que foi indeferida pela autoridade tributária sob o argumento de que inexistia crédito, posto que se encontrava alocado em débitos existentes, o que impediu a homologação da compensação.

A DRJ negou provimento a manifestação de inconformidade, pois a recorrente não teria lastreado as suas argumentações com provas que comprovassem o direito creditório pleiteado.

Passa-se à análise das pretensões da recorrente.

Necessidade de julgamento conjunto administrativos objeto do novo despacho decisório dos processos

Sem mais delongas, informa-se que os processos citados pela recorrente no recurso, os quais pede julgamento conjunto, será atendido, haja vista que os processos citados são paradigmas julgados em sessão ou se submetem à sistemática dos julgamentos dos repetitivos, na qual é um mecanismo processual que permite julgar de forma padronizada vários processos que discutem a mesma questão jurídica.

Decadência do direito da autoridade fiscal questionar os valores declarados pela recorrente (homologação tácita)

A recorrente aduz que teria ocorrido “homologação tácita” dos valores declarados na Dacon e DCTF, e por isso não cabe mais discussão dos seus valores.

Não assiste razão à recorrente.

Entendo que não há previsão legal para homologação tácita de DACTON ou DCTF no prazo de 5 anos, tal como alegado. O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 citado cuida de prazo

para homologação de declaração de compensação, não sendo aplicável por analogia, por ausência de semelhança entre os institutos.

Nesse sentido, seguem precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

(CARF, Processo nº 10880.662371/2012-17, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-008.671 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de junho de 2021)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.”(CARF, Processo nº 13888.905165/2012-25, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3302-007.954 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 18 de dezembro de 2019)

A suposta ocorrência de homologação tácita das compensações não houve, posto que os despachos decisórios denegatórios das homologações das compensações, objeto do presente processo, deram-se em período inferior a 5 (cinco) anos das datas de transmissões das Dcomps.

Em vista do exposto, mantém-se o não reconhecimento do crédito pleiteado e a não homologação das compensações.

Nulidade do novo despacho decisório- ausência de fundamentação para a revisão de ofício do homologação original

Informa inicialmente neste tópico que a DCOMP objeto do processo administrativo em epígrafe foi integralmente homologada pela Autoridade Fiscal:

Número do PER/DCOMP	Transmissão	Tipo de Crédito	Tipo de Documento	Situação
02886.53541.181116.1.3.04-1313	18/11/2016	Pagamento Indevido ou a Maior	Declaração de Compensação	Homologado

Não obstante, em 28/05/2021, a Recorrente tomou ciência do Novo Despacho Decisório, por meio do qual a Autoridade revisando de ofício as homologações anteriores, concluiu por seu indeferimento. A fim de justificar a emissão do Novo Despacho Decisório, a Autoridade Fiscal aponta o dever de a Administração Pública rever seus próprios atos quando evidenciado "erro quanto à determinação do direito creditório", conforme previsão do artigo 149, inciso VIII, do CTN (apreciação de fato não conhecido ou não provado), *in verbis*:

É dever da Administração Pública de rever os próprios atos, **quando restar evidenciada que a decisão anterior foi proferida com erro** quanto à determinação do direito creditório. Essa regra está esculpida **no art. 149, inciso VIII** da Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), que dispõe que a autoridade administrativa deve rever o lançamento **"quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior"**, o que, por analogia, também deve ser aplicado aos processos de restituição e compensação, (fls. 18 dos autos -g.n.)

Contudo, diz que não consta no Novo Despacho Decisório qualquer indicação, por mais tênue que seja, que evidencie qual o erro cometido na Homologação Original que permita a sua revisão. Da mesma forma, não se demonstrou qual seria o "fato não conhecido ou não provado" que deveria ser apreciado.

Sem razão a recorrente.

Por expressa previsão legal, a administração pública pode rever os seus atos quando eivado de vício de legalidade, conforme dispõe a Lei nº 9.784/1999, a seguir transcrita:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Quanto a motivação do ato, restou claro nos autos que a necessidade de revisão do despacho decisório decorreu pelo fato da análise da compensação foi feita de forma eletrônica e a empresa havia apresentado DCTFs e DAConS retificadoras.

Não prosperam, assim, as alegações de cerceamento do direito de defesa por falta de motivação suscitadas pela recorrente, visto que está claramente indicado no despacho decisório a motivação e fundamentação jurídica para a revisão de ofício e a emissão de novo DD.

Cabe destacar ainda que as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não se afigura nos autos.

Com essa fundamentação, afasta-se a preliminar.

Ausência de aprofundamento da investigação

Em suma, no recurso voluntário, a empresa alega que cometeu erro na apuração na referida contribuição, informada incorretamente na DCTF com valor maior ao efetivamente devido. A fim de comprovar o seu direito, juntou aos autos apenas as DCTFs e DACONs retificadoras entregues.

Em suma, afirma que a investigação sobre a procedência do seu direito creditório foi feita de forma superficial pela autoridade fiscal, o que ensejaria a nulidade do DD.

Sem razão a recorrente.

A recorrente não apresentou outras provas de que o referido crédito pleiteado se encontrava disponível, com liquidez e certeza, para a sua utilização em compensações.

Como se sabe, é entendimento pacificado neste Colegiado que cabe à recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, conforme consignado no Código de Processo Civil 2015(Lei nº13105/15), adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(negrito nosso)

A obrigação de provar o seu direito decorre do fato de que a iniciativa para o pedido de restituição ser do contribuinte, cabendo à Fiscalização a verificação da certeza e liquidez de tal pedido, por meio da realização de diligências, se entender necessárias, e análise da documentação comprobatória apresentada. O art. 65 da revogada IN RFB nº 900/2008 esclarecia:

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Ressalte-se que normas de semelhante teor constam em legislação antecedente, conforme IN SRF 210, de 01/10/2002, IN SRF 460 de 18/10/2004, IN SRF 600 de 28/12/2005.

No caso em apreço, em face da evidente insuficiência probatória, a recorrente não logrou êxito em comprovar que a empresa possuía o pagamento indevido ou a maior, não cumprindo com a sua obrigação de comprovar o direito creditório por meio de documentação hábil e suficiente.

Apenas as DCTF e DACONs retificadoras não são suficientes para comprovar a certeza e liquidez do crédito em questão. A Recorrente, a fim demonstrar a disponibilidade do

valor supostamente pago a maior, deveria ter apresentado demonstrativo de apuração da COFINS devido no mês em confronto aos valores declarados/pagos e cópias da escrituração contábil/fiscal que demonstrassem de forma inequívoca a exatidão dos valores utilizados e apuração da contribuição, nos termos do art.16 do Decreto nº70.235/72. Porém, nada disso foi feito pela Recorrente.

Assim, a mera retificação da DCTF ou da DACON não se constitui em elemento de prova hábil e suficiente para comprovar a certeza e liquidez do direito creditório em comento, estando correta a decisão da Autoridade Tributária na direção da não homologação da compensação.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, afastar as preliminares alegadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo