



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



**Processo nº** 15374.964308/2009-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.417 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** GALVASUD S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 19/04/2007

**PRELIMINAR DE NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES.**

Nos termos do art. 147, § 1º, do CTN (Lei nº 5.172/66), o contribuinte pode retificar suas declarações, visando a reduzir ou a excluir tributo, até a data da ciência do Despacho Decisório. Caso a retificação ocorra após a sua emissão, porém antes da ciência, o Despacho Decisório emitido nestas circunstâncias deve ser anulado para que outro possa ser proferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade do Despacho Decisório e dos atos administrativos que lhe forem posteriores, em razão de preterição do direito de defesa do contribuinte, determinando o retorno dos autos à Unidade Preparadora da Receita Federal para que outra decisão seja proferida.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-010.417 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15374.964308/2009-51

## Relatório

Trata o presente processo da análise da Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 23954.30582.160409.1.3.04-7704, juntada às fls. 76/80, através do qual o contribuinte pleiteia restituição de COFINS paga indevidamente ou a maior na data de 19/04/2007. O valor original do crédito é de R\$89.379,70, atualizado para R\$109.945,97 (valor do débito compensado, esgotando o crédito).

O crédito pleiteado foi indeferido e a compensação não foi homologada, conforme Despacho Decisório emitido em 07/10/2009 (fl. 81), sob a seguinte justificativa:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade. **A 4ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, em sessão datada de 24/04/2014, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.** Foi exarado o Acórdão n.º 14-49.956, às fls. 89/94, com a seguinte Ementa:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 17/06/2015** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 104), **apresentou Recurso Voluntário em 15/07/2015**, às fls. 112/133.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### **I – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO: ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO E PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE**

Em sede de preliminar, o Recorrente apresenta seus argumentos pela nulidade da decisão da DRJ nos seguintes termos:

Preliminarmente, cumpre destacar que a r. decisão é nula por inovar no fundamento jurídico que indeferiu o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, prejudicar o pleno exercício do direito de defesa da Recorrente.

(...)

Após revisar a base de cálculo da contribuição para período acima referido, a Recorrente identificou a inclusão indevida na base impositiva da COFINS de receitas decorrentes de vendas de sucatas e *dross*, enquanto o artigo 48 da lei 11.196/05 determina a suspensão da incidência da COFINS sobre esse tipo de operação.

Assim, para demonstrar o equívoco na apuração, a Recorrente juntou à Manifestação de Inconformidade cópia da DCTF Retificadora do período — que foi transmitida antes da decisão constante do despacho decisório — bem como o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais — Dacon Retificador, demonstrando, assim, a legitimidade do crédito pleiteado.

Por outro lado, a Recorrente não ingressou na análise do mérito do crédito que apurou, pois não constou no Despacho Decisório a inaplicabilidade do artigo 48 da Lei 11.196/05 às operações realizadas pela Recorrente no período.

Ocorre que ao analisar os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, a r. decisão da DRJ ora recorrida reconheceu a DCTF Retificadora e o crédito apurado pela Recorrente, referente ao período de apuração de março/2007.

Contudo, a DRJ entendeu que a apresentação da DCTF Retificadora teria perdido sua espontaneidade, uma vez que apresentada "às vésperas do recebimento do Despacho Decisório" e que esse fato motivaria a desconsideração da DCTF para fins de demonstração da legitimidade do crédito declarado, conforme se verifica pelos trechos abaixo transcritos:

(...)

Porém, nota-se que ao assim proceder, a d. Autoridade Julgadora acabou por inovar os fundamentos jurídicos do indeferimento do crédito pugnado pela Recorrente por meio do PER/DCOMP em questão e prejudicando, assim, o pleno exercício do seu direito de defesa.

A DRJ desqualificou o documento retificador entregue pela Recorrente sem qualquer justificativa LEGAL para tal e, ao tentar justificar a manutenção do Despacho Decisório, inovou no fundamento jurídico ao entender, de forma subjetiva e sem amparo legal, que a entrega do documento "às vésperas" da ciência do Despacho Decisório teria afastado a espontaneidade da retificação.

Entretanto, ao adotar essa conduta, a DRJ acabou infirmo o Despacho Decisório, pois elegeu novos fundamentos para manutenção da não homologação da compensação declarada e, além disso, sem nenhum amparo legal, pois não existe lei que afaste a regularidade da retificação da DCTF pela retificação ter sido realizada "às vésperas" da ciência do Despacho Decisório.

Ora, é absolutamente impróprio inovar ou aperfeiçoar fundamentos e enquadramento legal das exigências tributárias nas decisões administrativas de primeira instância. Tal procedimento fere o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

(...)

Porém, *in casu*, à vista da entrega da DCTF Retificadora, a DRJ abandonou a discussão originariamente instaurada pelo Despacho Decisório sobre a suposta insuficiência do crédito declarado, de tal sorte que ao perceber que tal raciocínio levaria ao deferimento da compensação, alterou o fundamento da glosa. Isso, por si só, já se mostra ilegal e implica na nulidade da decisão.

**Com razão o contribuinte em relação à preterição do seu direito de defesa.** O fato da retificação da DCTF ter sido realizada “pouco tempo” antes da ciência do Despacho Decisório (às vésperas, conforme o Acórdão), ou mesmo após a emissão deste documento, é totalmente irrelevante; basta que tenha sido anterior à ciência. Segundo a decisão da instância *a quo*, a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 21/10/2009 e a retificação da DCTF em 19/10/2009:

A compensação não foi homologada porquanto o pagamento informado na DComp teria sido integralmente utilizado para pagamento informado em DCTF.

A contribuinte anexou à peça recursal a **DCTF retificadora, alterada em 19/10/2009.** A contribuinte foi **cientificada do despacho decisório em 21/10/2009.**

(...)

Esta Turma tem decidido que a DCTF-retificadora entregue antes do recebimento do Despacho Decisório deveria ser apreciada pela autoridade preparadora. Entretanto, nos casos em que a interessada entregou várias DComp e **retificou a DCTF às vésperas do recebimento do despacho decisório,** após tentativas de entrega, entende-se que perdeu a espontaneidade.

Verifico que, à fl. 208, consta o DACON retificador transmitido em 29/01/2008, alterando o valor da Cofins a Pagar para R\$ 697.452,41 (o valor inicial era de R\$ 786.832,11, conforma DACON original à fl. 177); e **à fl. 23 consta a DCTF retificadora com data de transmissão em 19/10/2009,** com valor da Cofins em R\$ 697.452,41, a qual está anexa à Manifestação de Inconformidade.

Ressalto que existe outra DCTF retificadora à fl. 224 e ss., anexa ao Recurso Voluntário, entregue em 18/11/2009, mas que manteve o valor da Cofins em R\$ 697.452,41 (ver fl. 232).

Como a decisão da Unidade Preparadora foi emitida sem levar em consideração um documento válido, transmitido pelo contribuinte dentro do prazo legal, não há qualquer dúvida sobre o cerceamento do direito de defesa deste, tendo como consequência a nulidade de tal decisão, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72:

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.**

A alegação da DRJ sobre a não apresentação da escrituração contábil-fiscal como fundamento para manter o Despacho Decisório não pode ser associada a uma alteração de critério jurídico, mas sim a uma inadequação do momento processual em que ela foi arguída. Explico. **O Despacho Decisório não analisou o mérito do pedido, tendo em vista ter esbarrado em uma questão preliminar;** a simples comparação entre o valor pago via DARF e o valor do débito indicado na DCTF original demonstrou a inexistência de saldo a ser restituído.

Contudo, como já discutido acima, esta preliminar está equivocada, pois foi apresentada uma retificadora da DCTF na qual este saldo está demonstrado e quantificado. **Superada a preliminar, deve ser avaliado, pela Unidade Preparadora, o interesse fiscal em**

**analisar o mérito do pedido**, ou seja, verificar se o saldo indicado, resultante de um eventual pagamento a maior, realmente existe, e em qual montante.

Caso exista tal interesse, deve ser iniciado um procedimento de fiscalização, momento a partir do qual será legítima a intimação do contribuinte para apresentar provas de que o valor do débito de Cofins é realmente R\$ 697.452,41, e não R\$ 786.832,11, conforme determina o art. 147, § 1º, da Lei nº 5.172/66 (CTN):

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.**

Ocorre que o Despacho Decisório emitido pela Unidade Preparadora, como dito, não trouxe qualquer consideração sobre a necessidade de comprovação do erro alegado. O contribuinte agiu corretamente ao proceder à retificação das declarações, cabendo à Fazenda Nacional decidir se há necessidade de aprofundar sua análise, **segundo seus critérios de conveniência e oportunidade.**

Deve ser destacado que a simples retificação da DCTF e do DACTON não é suficiente para a comprovação do erro, sendo possível que o Fisco realize uma análise mais detida (considerando os valores envolvidos, disponibilidade de Auditores-Fiscais, existência ou não de fundadas suspeitas, procedimentos de maior relevância aguardando realização, etc), **não podendo o contribuinte alegar que esse fato se constitui em alteração de critério jurídico.**

Nesse sentido, o CARF já pacificou a matéria, por meio da Súmula Vinculante CARF nº 164:

A retificação de 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Pelo exposto, voto por declarar a nulidade do Despacho Decisório e dos atos administrativos que lhe forem posteriores, em razão de preterição do direito de defesa do contribuinte, determinando o retorno dos autos à Unidade Preparadora da Receita Federal para que outra decisão seja proferida.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 6 do Acórdão n.º 3402-010.417 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15374.964308/2009-51