



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.001135/2010-14
ACÓRDÃO	3003-002.573 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAC IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/04/2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF N.º 11

Nos termos da Súmula CARF n.º 11 “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 15 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 12-103.890 (fls. 105/110) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/04/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. MÉTODOS DE APROPRIAÇÃO.

A pessoa jurídica sujeita à cobrança não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que aufera receitas submetidas a diversas fontes(vinculadas a operações de mercado interno; mercado interno não tributadas - isenção, alíquota zero e não-incidência - e exportação), no caso de custos, despesas e encargos vinculados a todas as espécies de receitas, calculará os créditos correspondentes a cada espécie de receita pelo método da apropriação direta ou do rateio proporcional, a seu critério. No caso de eleição pelo método de apropriação direta, o contribuinte deverá manter sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/04/2007

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo da Declaração de Compensação nº 05727.74199.150507.1.3.09-4741 (fls. 03/07), transmitida com fundamento em crédito da Cofins Não-Cumulativa – Exportação, referente ao mês de abril de 2007 (2º trimestre).

O crédito utilizado na compensação foi de R\$ 258.361,01.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 54/55), a Fiscalização solicitou a apresentação dos seguintes documentos e informações, relativos ao período de outubro de 2005 a dezembro de 2008: cópia do plano de contas e dos balancetes mensais, dos Livros Razão, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Entrada; natureza da atividade econômica exercida; demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal da contribuição; planilha contendo os registros das entradas de mercadorias e serviços que serviram de base para o aproveitamento de créditos da contribuição; e planilha contendo os registros de todas as saídas.

Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos relacionados às fls. 56, e informou que é uma "trading", exercendo atividade de importação e exportação, além de comercialização e prestação de serviços no mercado nacional.

Com base nesta documentação e no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) às fls. 08/53, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 58/62), em resumo, com o seguinte conteúdo:

1. Solicitou esclarecimentos a respeito das seguintes constatações:
 - a. Valores de devoluções de vendas (CFOP 1.202 e 2.202) e de compras do exterior para comercialização (CFOP 3.102) informados no Dacon maiores que os apurados nos Livro Registro de ICMS e Livro Registro de Entradas;
 - b. Vinculação da totalidade dos créditos de PIS e Cofins a receitas no mercado interno (vide Dacon), sem associação a receitas de exportação, indicativo de inexistência de créditos na exportação;
2. Intimou-o a apresentar o arquivo SINTEGRA de notas fiscais de entradas e saídas e planilha contendo os valores mensais de compras de cada tipo de mercadoria com alíquotas diferenciadas e com alíquota por unidade de produto.

Em resposta (fls. 63), manifestou-se da seguinte forma:

1. Apresentou arquivos com planilhas de demonstrações fiscais de entrada e saída mês a mês por filiais;
2. No que tange ao item "1a", esclareceu que realiza também compras no mercado externo para revenda, gerando créditos da contribuição na importação. Esses créditos são apropriados pela empresa, no momento do

pagamento das contribuições, que acontece no registro da DI. Entretanto, a nota fiscal é emitida após o desembaraço e em determinados casos ocorre o crédito antes mesmo da emissão da nota fiscal de entrada. A justificativa foi aceita pela autoridade fiscal;

3. Quanto ao item “1b”, discorreu que:

(...) a empresa gera créditos vinculados à receita de exportação, sendo essa operação realizada por nossa filial situada em MG, portanto os créditos aproveitados são todos de origem dessa operação. Houve no preenchimento do DICON, algumas inconsistências devido a erros no preenchimento, que esperamos poder esclarecer com as informações apresentadas.

Como se verá adiante, esse foi o cerne da Manifestação de Inconformidade;

4. Acostou aos autos nova planilha de apuração dos créditos e débitos com informações de janeiro a junho de 2007 (fls. 63/67).

Da análise da documentação apresentada, a autoridade tributária elaborou a planilha intitulada “Cofins Não-Cumulativa – Demonstrativo de Cálculo dos Créditos a Descontar” (fls. 73), com base na planilha apresentada pelo sujeito passivo (fls. 63/67), e emitiu o Parecer e o Despacho Decisório de fls. 74/77, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, e não homologando as compensações.

Cientificada, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 79/80, na qual contesta exclusivamente a apuração referente ao mês de abril de 2007. Alega em síntese o seguinte:

1. Erro no preenchimento do Dicon (informação em campo incorreto) e, em consequência, na elaboração do demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal solicitado pela Fiscalização.
2. Como elementos de prova acosta à sua defesa o seguinte: cópia dos livros de Apuração do ICMS, de Entrada e de Saída da filial situada em Minas Gerais; e Razão Contábil da conta “Cofins a Recuperar” (doc. 2).
3. Sustenta que tais documentos teriam o condão de comprovar os registros das operações no valor de aquisição de R\$ 3.399.486,96, e a existência de créditos vinculados à exportação no valor de R\$ 258.361,01, sendo este último exatamente o valor constante na declaração de compensação.
4. Entende que “a retificação do Dicon soluciona a divergência, já que as informações do PER-DICOMP estão corretas, e conforme pode-se comprovar através dos documentos apresentados, o crédito é existente” (grifei).
5. Por fim, solicita a “reconsideração do despacho decisório para reconhecimento do direito creditório do valor gerado”.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 119/130) reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e alegando que, mesmo diante de erro formal no preenchimento do DACON, a comprovação material do crédito está evidenciada nos documentos apresentados. Ademais, invoca a ocorrência de prescrição intercorrente como causa autônoma para homologação da compensação.

Argumenta que:

- apresentou planilhas, livros fiscais e razão contábil que comprovariam a aquisição de mercadorias no valor de R\$ 3.399.486,96 e a existência de créditos vinculados à exportação no valor de R\$ 258.361,01;
- o erro no DACON foi meramente formal e que os dados corretos constam nos documentos fiscais e contábeis apresentados;
- A ausência de DACON retificador não pode obstar o reconhecimento do direito creditório, pois se trata de obrigação acessória;
- houve paralisação do processo por mais de 6 anos, sem qualquer manifestação da autoridade fiscal, configurando prescrição intercorrente nos termos do art. 1º, §1º da Lei nº 9.873/99;
- essa inércia viola os princípios constitucionais da razoável duração do processo, eficiência e segurança jurídica;
- a falta de previsão expressa da prescrição intercorrente na via administrativa não impede sua aplicação.

Ao final requer seja dado provimento recurso para reformar o acórdão e reconhecer o direito creditório da Recorrente no valor indicado, ou, alternativamente, que seja reconhecida a prescrição intercorrente, com consequente homologação da compensação efetuada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

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

II – DO OBJETO DO PRESENTE LITÍGIO

Conforme relatado, a controvérsia remanescente neste litígio cinge-se à análise com relação aos seguintes pontos do Recurso Voluntário:

- i. Condicionamento da compensação à retificação da DACON;
- ii. Prescrição intercorrente.

III – MÉRITO

a) Da prescrição intercorrente

Sustenta a recorrente ser inconteste no presente caso a ocorrência da prescrição intercorrente, prevista no §1º do art. 1º da Lei n.º 9.873/99, uma vez que o processo ficou paralisado, sem qualquer justificativa, no período de 02/12/2011 a 03/04/2018.

Em seu entendimento, a fiscalização não pode refutar o seu direito creditório em razão da sua inércia neste período de, aproximadamente, 6 (seis) anos.

Sem razão a recorrente, uma vez que seu pleito é obstado pelo disposto na Súmula CARF n.º 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

b) Do direito creditório pleiteado

Afirma a recorrente que seu direito creditório foi devidamente comprovado mediante a apresentação dos documentos acostados ao presente processo, em atendimento à solicitação formulada pela Fiscalização.

Sustenta que, em que pese a ausência de um DACON retificador, os documentos requeridos por ocasião das intimações fiscais foram integralmente apresentados, sendo, em seu entendimento, suficientes à comprovação do crédito ora requerido.

Afirma que “a ausência de obrigação acessória não pode ser manejada para impedir a fruição do direito de crédito do Contribuinte”, citando o Acórdão n.º 3401-004.362.

Sem razão a recorrente, conforme o disposto na Súmula CARF n.º 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.

Como se pode depreender do conteúdo da referida Súmula, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aceita a retificação das obrigações acessórias (DCTF e DACON) após a prolação do despacho decisório, desde que devidamente comprovada a origem do crédito.

No presente caso, entendeu a decisão recorrida que a contribuinte se desincumbiu da comprovação da origem do direito:

Outro ponto a ser destacado é que, diante da ausência de apresentação das notas fiscais associadas ao crédito pretendido, não é possível afirmar com absoluta certeza o seguinte:

- a submissão do caso concreto aos ditames do art. 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins), já que as mercadorias poderiam estar enquadradas nas exceções ao creditamento ali previstas;
- a efetiva tributação das operações, diante do desconhecimento do Código da Situação Tributária (CST). No caso de operações não tributadas, haveria impedimento legal para o respectivo creditamento, nos termos do art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins).

Cabe ressaltar que o chamado ônus probante é do contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito do qual se utiliza para extinguir a obrigação tributária, pois cabe ao autor da ação provar o que alega, consoante o art. 373 do CPC (Lei nº 13.105/2015). Com efeito, ao declarar à autoridade tributária que

dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar a sua liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do CTN.

Entendo que o acórdão recorrido não deve ser alterado.

A DACTON mensal vem a ser o instrumento legal para se apurar os créditos da contribuição, devendo ser preenchido e transmitido a RFB pelo contribuinte, nos termos do art. 11 e seu parágrafo primeiro da Instrução Normativa SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacton serão formalizados por meio de Dacton retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacton retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

Dessa forma, a apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante a retificação das declarações correspondentes, em especial a Dacton e a DCTF.

No presente caso, conforme demonstrado nos autos, o contribuinte não procedeu à transmissão da DACTON retificadora, inviabilizando a verificação da origem e legitimidade dos créditos pleiteados.

Este Tribunal Administrativo tem consolidado entendimento quanto à indispensabilidade da retificação das DCTF's e DACTON's para o reconhecimento do direito creditório, conforme diversos recentes acórdãos da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como o acórdão n.º 9303-016.543, de minha relatoria:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois os paradigmas indicados não guardam relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 217 Nos termos da Súmula CARF n.º 217, não cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. NOVAS RECEITAS. ACORDOS PROMOCIONAIS. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Os acordos promocionais relativos a concessões feitas ao comprador pelo fornecedor, geralmente vinculadas a desempenho e estratégias de vendas, são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a revenda de mercadorias, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição. (destaque nosso)

No mesmo sentido é o Acórdão n.º 9303-016.374, da relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

FRETES DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 217.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos

respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

RECURSO ESPECIAL. ÚNICO PARADIGMA REFORMADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. Tendo sido apresentado um único paradigma reformado, o recurso especial não deve ser conhecido. Art. 118, §12, II do RICARF.

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido quando suscitar matéria carente de prequestionamento. (destaque nosso)

Diante do exposto, por entender ser necessária a apresentação da DACTON e da DCTF retificadoras para o aproveitamento dos créditos extemporâneos, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

V – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa