



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.001137/2010-03
ACÓRDÃO	3003-002.574 – 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: 01/01/2008 a 31/03/2008

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.

GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Constatada a inidoneidade de notas fiscais e não tendo a contribuinte apresentado documentação hábil e idônea que comprove de forma cabal a lisura das operações e a alegada boa-fé da interessada, é correta a glosa de créditos efetuada pela Fiscalização.

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 manifestação de inconformidade do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 12-103.574 (fls. 300/306) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. DOCUMENTO INÁBIL.

A descaracterização das notas fiscais de devolução de mercadorias por estarem em desacordo com o Regulamento de ICMS estadual equivale a considerá-las inábeis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

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 do Pedido de Ressarcimento nº 20574.86231.150408.1.1.09-0707 (fls. 03/07) e da Declaração de Compensação nº 03487.51781.150408.1.3.09-9723 (fls. 06/09), transmitidos com fundamento em

crédito da Cofins Não-Cumulativa – Exportação, referente ao mês de 1º trimestre de 2008.

O crédito utilizado na compensação foi de R\$ 124.958,27.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 139/140), 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. 141, 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. 98/111 (janeiro), 112/125 (fevereiro) e 126/138 (março), a autoridade fiscal lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 143/147), em resumo, com o seguinte conteúdo:

1. Solicitou esclarecimentos a respeito das seguintes constatações:

- a. Valores de despesas de energia elétrica e térmica (CFOP 1.253), de compras do exterior para comercialização (CFOP 3.102) e de devoluções de vendas (CFOP 1.202 e 2.202), 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, indicando inexistência de créditos;

2. Intimou-o a apresentar os seguintes documentos:

- a. 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;
- b. Registros no livro Razão, indicando onde foram contabilizados os serviços utilizados como insumos, constante da linha 3 das fichas 06A e 16A da Dacon.

Em resposta (fls. 148), 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 (“Compras do Exterior para Comercialização”), 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 apresentada posteriormente;

4. Quanto ao item 2b, afirmou ter preenchido equivocadamente o Dicon no que concerne aos serviços utilizados como insumos no decorrer do ano de 2008.

5. Acostou aos autos nova planilha de apuração dos créditos e débitos com informações de janeiro a junho de 2008 às fls. 155/158; livros Registro de Apuração do ICMS às fls. 153 (janeiro/2008) e de Entradas às fls. 154.

Da análise da documentação apresentada, a autoridade tributária elaborou a planilha intitulada “Cofins Não-Cumulativa – Demonstrativo de Cálculo dos Créditos a Descontar” (fls. 216), com base na planilha apresentada pelo sujeito passivo (fls. 155/158), e emitiu o Parecer e o Despacho Decisório de fls. 217/220, reconhecendo parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 6.352,45, e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Nota-se que os seguintes créditos foram glosados parcialmente:

1. Despesas de energia elétrica (janeiro de 2008): somente foram admitidos os lançamentos encontrados no Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 153);

2. Devolução de vendas (março de 2008): não foi considerada a Nota Fiscal de Entrada nº 18476 (fls. 161), referente à devolução de venda de mercadoria, contabilizada no Livro Registro de Entradas (fls. 162), em decorrência da auditoria fiscal relatada no processo nº 12466.001030/2010-25 (fls. 163/215), que conclui que os documentos fiscais apresentados pela CLAC são ineficazes para comprovar a efetiva ocorrência de devolução

dessas mercadorias, em razão de terem sido emitidos sem observância das exigências legais, estabelecidas pelo Regulamento do ICMS.

Cientificada, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 224/225, alegando em síntese o seguinte:

1. Erro no preenchimento do Dacon (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\$ 2.154.577,48, e a existência de créditos vinculados à exportação no valor de R\$ 163.747,89. Na Dcomp nº 03487.51781.150408.1.3.09-9723, solicita-se a compensação de parte deste crédito, no valor de R\$ 124.948,27.
4. Questiona que a autoridade tributária utilizou em suas conclusões uma representação fiscal (decorrente de auto de infração), que não teria relação com o crédito decorrente da operação no mercado externo, visto que o auto de infração referia-se a outra origem, qual seja, devoluções de vendas (doc. 4 - fls. 245/286).
5. Entende que “a retificação do Dacon soluciona a divergência, já que as informações do PER-DCOMP estão corretas, e conforme pode-se comprovar através dos documentos apresentados, o crédito é existente” (grifei).
6. Por fim, solicita a “reconsideração do despacho decisório para reconhecimento do direito creditório do valor gerado”.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 315/327) reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e alegando que:

- o aproveitamento do crédito foi condicionado ao atendimento de obrigações acessórias, utilizando-se o acórdão recorrido de dois fundamentos: (i) a inexistência do Dacon retificador; (ii) a glosa dos créditos referentes à Nota Fiscal nº 18476 por considerá-la inábil, eis que estava em desacordo com o Regulamento do ICMS;
- forneceu todos os documentos requeridos por ocasião das intimações, sendo estes mais que suficientes para comprovar o crédito a que faz jus;
- a fiscalização reconhece, por ocasião do Acórdão ora impugnado, crédito no valor de R\$ 163.747.89;

- a ausência de obrigação acessória não pode ser manejada para impedir a fruição do direito de crédito do Contribuinte;
- quanto à glosa do crédito referente à Nota Fiscal nº 18476, deve-se enfatizar que é perfeitamente possível e imperativo que se preserve os créditos devidos, mesmo que posteriormente a Nota Fiscal emitida pela empresa seja declarada inidônea;
- tal entendimento encontra-se cristalizado na Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça;
- em havendo outros elementos que demonstrem a operação comercial, não há razão para obstar o aproveitamento de créditos;
- as exigências extraordinárias da autoridade fiscal vão de encontro à própria noção principiológica da não-cumulatividade;
- há a incidência da prescrição, ante o prazo inaceitável de 6 anos de paralisação do processo administrativo.

Ao final requer seja dado provimento ao recurso voluntário “*com a REFORMA DO ACÓRDÃO, de modo a reconhecer os créditos da Recorrente, consoante comprovados nos autos*”.

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. comprovação do direito creditório alegado nas Declarações de Compensação; e
- ii. ocorrência de prescrição intercorrente no presente processo administrativo.

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 07/05/2012 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, haja vista o 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:

Percebe-se então que na apuração do crédito passível de ressarcimento/compensação, a Fiscalização utilizou exatamente os valores informados no memorial analítico apresentado pelo sujeito passivo (fls. 155/158), com adoção do método da apropriação direta e do valor do crédito vinculado às operações no mercado externo por ele defendidos (fls. 216). Note-se que até mesmo a revenda de bens no mercado externo, no valor de R\$ 2.154.577,48 - que gerou um crédito de R\$ 163.747,89, foi considerada na apuração da Fiscalização.

Entretanto, o direito creditório foi indeferido por ausência de retificação da DACON:

“Argumenta a Recorrente que prestou no Dacon original informação incorreta, e, por conseguinte, teria se equivocado na elaboração do memorial analítico apresentado à Fiscalização, visto que este teve origem naquele. Deixou de apontar no corpo do recurso o erro cometido.

Afirma que a mera retificação do Dacon solucionaria a divergência, visto que os valores constantes no demonstrativo retificador estaria condizente com as informações prestadas em PER/Dcomp. Diante desta afirmação, **procurei nos sistemas internos da RFB a relação do(s) Dacon(s) apresentados, constatando a inexistência de demonstrativo retificador, (...)**” (destaque nosso)

Este Tribunal Administrativo tem consolidado entendimento quanto à indispensabilidade da retificação das DCTF's e DACON's para o reconhecimento do direito creditório, conforme diversos recentes acórdãos da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão n.º 9303-016.543, publicado em 05 de junho de 2025:

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)

Acórdão n.º 9303-016.374, publicado em 17 de março de 2025

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)

No que diz respeito à Nota Fiscal n.º 18.476, desconsiderada pela Fiscalização em razão dela estar em desacordo com o Regulamento do ICMS, afirma que seu direito deve ser reconhecido em razão do disposto na Súmula n.º 509 do Superior Tribunal de Justiça.

A Fiscalização glosou referida Nota Fiscal com os seguintes fundamentos:

(iv) - **Devolução feita pela COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**

Trata-se de uma devolução feita por pessoa jurídica, contribuinte do ICMS, obrigada a emissão de documentos fiscais.

Apresentou a 1ª via da nota fiscal de saída nº27.770 (fl.1382), emitida pela CLAC e a 1ª via da nota fiscal de entrada nº18.476 (fl.1383), também emitida pela CLAC.

Não consta em nenhuma parte das citadas notas fiscais, tanto no rosto (frente), quanto no verso (que está totalmente em branco), declaração datada e assinada pelo transportador ou destinatário, com o seu carimbo do CNPJ, contendo o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue, conforme previsão do §2º do artigo 111, tampouco foi apresentado nenhum documento em separado, com tal declaração.

É importante frisar que o verso das notas apresentadas está em branco, sem nenhuma declaração ou anotação. Nota-se ainda que o rosto da nota fiscal nº27.770 consta apenas o carimbo da Fazenda Estadual do Espírito Santo, sendo que o destinatário tem endereço na cidade de São Paulo/SP.

Em suma, as determinações do §2º do artigo 111 não foram respeitadas, o que torna a nota fiscal ineficaz para comprovar a efetiva ocorrência da devolução.

Já com relação às demais devoluções de mercadorias feitas pelas empresas, contribuintes do ICMS, **Companhia Brasileira de Distribuição**, CNPJ: 07.508.411/1143-21 e **FNAC Brasil Ltda**, CNPJ:02.634.926/0004-07, **não foram apresentadas as Notas Fiscais de Saída, de emissão destas empresas, conforme determinações do inciso I do artigo 539 do RICMS/ES. Com isso, as notas fiscais que foram apresentadas em relação a essas devoluções, conforme determinações do RICMS/ES, não se prestam para comprovar a efetiva devolução das mercadorias.**

A efetiva devolução de mercadorias proveniente da Companhia Brasileira de Distribuição, registrada através da NF de Entrada nº18.476, NÃO FOI COMPROVADA, em virtude de que:

- Não se enquadra no §3º do artigo 109, em virtude de que não satisfaz a restrição contida no caput do próprio artigo 109, como também não cumpri a exigência do §2º do referido artigo.
- Não se enquadra no inciso I do artigo 546, em virtude de que não satisfaz a restrição contida no próprio inciso I.
- Não se enquadra no inciso VI do artigo 546, em virtude de que não satisfaz a exigência contida no §2º do artigo 111.
- Não se enquadra no inciso I do artigo 539, em virtude de que não foi apresentado o documento fiscal exigido no próprio inciso I.

Desta forma, caberia à Recorrente comprovar a idoneidade da Nota Fiscal n.º 18.476. Por se tratar de Nota Fiscal de devolução de mercadorias, não há que se falar na aplicação da Súmula 509 do STJ, uma vez que ela está a se referir a uma operação de compra e venda realizada por comerciante de boa-fé, uma vez que a Nota Fiscal de compra é considerada inidônea.

Tanto em sua Manifestação de Inconformidade, quanto em seu Recurso Voluntário, a Recorrente não se opôs à inidoneidade da Nota Fiscal n.º 18.476, limitando-se a pleitear o crédito do documento inidôneo:

0022. Em segundo lugar, quanto à glosa do crédito referente à Nota Fiscal nº 18476, deve-se enfatizar que é perfeitamente possível e imperativo que se preserve os créditos devidos, mesmo que posteriormente a Nota Fiscal emitida pela empresa seja declarada inidônea.

Como dito alhures, trata-se de uma operação de devolução de mercadorias, operação esta não abrangida pela Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça.

IV – DISPOSITIVO

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

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa

ACÓRDÃO 3003-002.574 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15586.001137/2010-03

DOCUMENTO VALIDADO