



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10768.906954/2006-11  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **9303-011.547 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 16 de junho de 2021  
**Embargante** TELEMAR NORTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO DE  
CONTRADIÇÃO/OBSCURIDADE/OMISSÃO. OCORRÊNCIA.  
ACOLHIMENTO. INTEGRAÇÃO DO ACÓRDÃO. RERRATIFICAÇÃO.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando identificado vício de contradição/obscuridade/omissão, para integração da decisão embargada. Não se lhes concedendo efeitos infringentes, o aresto deve ser rerratificado.

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente, o que deve ser feito de forma analítica, com a indicação dos pontos específicos dos acórdãos paradigma que divergiram do entendimento que prevaleceu no acórdão recorrido (art. 67, caput, e §§ 1º e 8º, do RI-CARF). (Ac 9303-011.358)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, para: (i) reconhecer o vício de omissão apontado quanto à matéria “inovação dos fundamentos pela DRJ” e (ii) não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte nessa parte, devendo ser integrado o Acórdão nº 9303-009.281 com essa fundamentação, vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que não conheceu dos embargos. Votaram pelas conclusões, quanto ao mérito, os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes e Jorge Olmiro Lock Freire. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo Contribuinte TELEMAR NORTE LESTE S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL com base no art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, em face do Acórdão n.º **9303-009.281**, julgado em 13/08/2019. O julgado ora embargado foi assim ementado:

“DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA DO INDÉBITO.

A apresentação de DCTF retificadora, anteriormente à prolação do despacho decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, com a retificação das informações deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, a fim de comprovar ser líquido e certo o indébito tributário pleiteado.”

Nos embargos de declaração, sustenta o Contribuinte que o Acórdão n.º 9303-009.281 está eivado dos vícios de **omissão** quanto à alegação de inovação dos fundamentos jurídicos, pela DRJ, para a não homologação da compensação; e **contradição** na aplicação do entendimento exposto no Parecer Cosit n.º 02/2015, citado no voto.

Consoante despacho de admissibilidade dos embargos de declaração (e-fls. 431 e ss), de 12 de março de 2021, foi dado **seguimento parcial** à insurgência do Contribuinte, quanto ao vício de omissão no julgamento do recurso especial quanto à “inovação de fundamentos jurídicos pela DRJ para a não homologação da compensação”.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

## Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

### 1 Admissibilidade

Os embargos de declaração opostos pelo Contribuinte, apontando o vício de omissão no julgado de recurso especial (Acórdão n.º 9303-009.281), único vício que foi admitido em sede de exame de admissibilidade de embargos de declaração, atendem aos requisitos constantes no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 e junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

### 2 Mérito

No mérito dos embargos de declaração, é apontado o vício de omissão no julgado por não ter analisado a matéria relativa à “inovação dos fundamentos jurídicos pela DRJ”, constante no seu recurso especial.

Verifica-se assistir razão ao embargante quanto à omissão e a necessidade de análise da matéria. Embora a matéria “inovação dos fundamentos jurídicos pela DRJ” não tenha sido textualmente analisada na admissibilidade do recurso, o mesmo foi admitido integralmente, também com relação a esse ponto.

O despacho de admissibilidade do recurso especial do Contribuinte deu-se nos seguintes termos:

[...]

A controvérsia suscitada pela recorrente se refere a exigência da comprovação das razões que originaram a retificação das DCTF com informações que comprovariam o pedido de ressarcimento/compensação. O acórdão recorrido decidiu que não é suficiente a simples apresentação de DCTF retificadora, sendo necessária a comprovação do direito creditório pleiteado. A Recorrente alega que a apresentação de DCTF retificadora é suficiente para comprovar as informações apresentadas não sendo obrigação do contribuinte comprovar o erro que motivou a retificação. Para comprovar a divergência, apresenta o Acórdão 1101-00.470:

*"Processo n.º 10768.906809/200622*

*Recurso n.º 511160 Voluntário*

*Acórdão n.º 110100.470 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária*

*Sessão de 26 de maio de 2011*

*Matéria COMPENSAÇÃO*

*Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S.A.*

*Recorrida FAZENDA NACIONAL*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Exercício: 1998*

*RETIFICAÇÃO DE DCTF. DISPENSA DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA DA RETIFICAÇÃO. – O sistema jurídico não exige que o contribuinte tenha de comprovar a razão de sua retificação de DCTF, salvo nos casos expressamente previstos em lei.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado."*

Da simples leitura da ementa da decisão recorrida e do paradigma apresentado, comprova-se a divergência, ou seja, enquanto a decisão recorrida considerou que é necessário a demonstração do erro que originou a retificação da DCTF para comprovar o indébito tributário, no paradigma foi adotado o entendimento que a retificação de DCTF dispensa a comprovação da causa da retificação.

Verifica-se que a matéria é prequestionada, o paradigma analisado foi proferido por colegiado distinto, restou demonstrada a divergência alegada e que estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, devendo o recurso especial ser admitido.

Procedida à análise com fundamento nos arts. 24 e 25 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 25 de junho de 2009, e tendo em vista o disposto no art. 18, III, também do Anexo II do RICARF, submeto este exame de admissibilidade ao Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

Em cumprimento ao disposto no art. 18, III, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, e com base nas razões retro expostas, que aprovo e adoto como fundamentos deste despacho de n.º 3300-00.490, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto.

[...]

No Acórdão n.º 9303-009.281, que julgou o recurso especial, foi analisada tão somente a matéria relativa à exigência da comprovação das razões que originaram a retificação das DCTF com informações que comprovariam o pedido de ressarcimento/compensação. A decisão, que negou provimento ao apelo especial, foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2000

DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA DO INDÉBITO.

A apresentação de DCTF retificadora, anteriormente à prolação do despacho decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, com a retificação das informações deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, a fim de comprovar ser líquido e certo o indébito tributário pleiteado.

O Contribuinte, então, opôs os presentes embargos de declaração que, na parte admitida, tratam da omissão no julgado. O despacho de admissibilidade dos embargos de declaração foi proferido nos seguintes termos:

[...]

Concernente à omissão apontada – inovação dos fundamentos jurídicos pela DRJ – algumas observações são necessárias.

**A alegação de que houve alteração dos fundamentos jurídicos do despacho decisório pela decisão de primeiro grau, sem sombra de dúvida, não guarda pertinência temática com a suficiência da retificação da DCTF, anteriormente ao despacho decisório, para homologação da compensação declarada, considerada de *per se*.**

Como não bastasse, **essa controvérsia somente veio à baila com os embargos de declaração do acórdão de recurso voluntário, como atesta o despacho de admissibilidade de efls. 225/226, e no recurso especial.**

**O recurso especial, no entanto, arrolou a divergência interpretativa apenas e tão-somente em relação à retificação da DCTF e a necessidade de comprovação do direito de crédito, trazendo encartada, como um tópico independente, a discussão sobre a suposta modificação de critérios jurídicos.**

Diante desse contexto, **forçoso reconhecer que se trata de uma matéria autônoma e que, para apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, exigiria o cumprimento dos requisitos recursais, e.g., o prequestionamento, a**

**indicação da legislação interpretada de forma dissonante e a juntada de decisões divergentes.**

**O despacho de admissão do recurso especial (efls. 317/319), contudo, limitou-se a analisar o conflito exegético sobre a retificação da DCTF e a necessidade de prova do crédito e, após o juízo correspondente, deu seguimento à reclamação, sem qualquer ressalva a respeito do tema “inovação de fundamentos jurídicos”.**

**Sob essas circunstâncias, onde o juízo de prelibação do recurso especial admitiu-o integralmente, ainda que se reconheça que a matéria “inovação de fundamentos jurídicos” não foi textualmente submetida à aferição dos pressupostos, há necessidade de manifestação da turma julgadora sobre a questão, ainda que para não conhecer dessa parte do recurso.**

Pelo exposto, DOU SEGUIMENTO PARCIAL aos embargos de declaração para apreciação plenária, quanto à “inovação de fundamentos jurídicos”.

[...]

Dessa forma, passa-se à análise da matéria “inovação de fundamentos jurídicos pela DRJ”.

Embora o Contribuinte não tenha trazido em destaque a referida divergência jurisprudencial, no corpo da fundamentação do recurso especial suscita a “impossibilidade de a DRJ inovar na fundamentação do despacho decisório”, mais como um dos fundamentos de sua irrisignação do que propriamente como uma matéria autônoma sujeita à divergência jurisprudencial.

Na sua fundamentação, colaciona dois julgados que estariam em linha com o posicionamento defendido pela empresa e em sentido contrário ao que decidido pelo acórdão de recurso voluntário, sendo os Acórdãos n.º 3302-00.423 e 202-17909. Com relação ao primeiro paradigma, não foi possível localizá-lo no sítio do CARF, razão pela qual transcreve-se a ementa constante no recurso especial.

**AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO – PROCESSO DE COMPENSAÇÃO NÃO LOCALIZADO – ERRO DE FATO.**

O Auto de Infração lavrado eletronicamente em virtude da não localização, pelo sistema da Secretaria da Receita Federal, dos processos administrativos de compensação que deram ensejo ao não recolhimento do tributo, quando estes efetivamente existem, deve ser cancelado.

In casu, o contribuinte comprovou a falsidade das premissas da fiscalização. Caso a fiscalização, após constatada a efetiva existência dos processos de compensação, pretendesse constituir os créditos, ainda que objetivasse apenas evitar a decadência de valores, deveria ter elaborado novo auto de infração, ou quando menos retificado o auto de infração existente.

**Não compete ao julgador alterar o fundamento do auto de infração para fim de regularizá-lo e manter a exigência, tal competência é privativa da autoridade**

**administrativa fiscalizadora. Recurso voluntário provido. (Acórdão n.º 3302-00.423)**

NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. NULIDADE. ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA.

**Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial e o contribuinte demonstra a existência desta ação, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por falta de amparo fático.**

**Não pode o julgador alterar os fundamentos de fato do lançamento impugnado, mantendo a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos que não são indicados no lançamento. Teoria dos motivos determinantes.**

Processo anulado.

(Acórdão n.º 202-17909)

Não há comprovação da divergência jurisprudencial. Ambos os paradigmas tratam de autos de infração, e no presente caso está-se diante de pedido de compensação, em que o ônus de comprovar o direito alegado é do Contribuinte.

Tanto na Decisão da DRJ quanto na decisão de recurso voluntário, não foi negada a existência da DCTF retificadora. Discutiu-se, isso sim, se ela é suficiente, por si só, para comprovação do direito creditório, chegando-se à conclusão de que faltam documentos/demonstrações no processo hábeis a assegurar o direito creditório defendido pelo Contribuinte.

Portanto, ausente a similitude fática entre os julgados indicados como paradigma e o recorrido, deve-se negar prosseguimento ao recurso especial do Contribuinte nessa parte.

### **3 Dispositivo**

Diante do exposto, são acolhidos os embargos de declaração opostos pelo Contribuinte para: (i) reconhecer o vício de omissão apontado quanto à matéria “inovação dos fundamentos pela DRJ” e (ii) não conhecer do recurso especial do Contribuinte nessa parte, devendo ser integrado o Acórdão n.º 9303-009.281 com essa fundamentação.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

## Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Parabenizando a ilustre relatora, pela clareza de seu voto, peço vênua para apresentar, nesta declaração, meu entendimento sobre o tema tratado, tendo em vista que a acompanhei pelas conclusões.

Como relatado, o processo trata de Embargos de declaração opostos pelo Contribuinte TELEMAR, em face do Acórdão n.º **9303-009.281**, de 13/08/2019. Sustenta o Contribuinte que o Acórdão está eivado do vício de **omissão** quanto à análise de uma das matérias do recurso especial, qual seja, a “alegação de inovação dos fundamentos jurídicos, pela DRJ, para a não homologação da compensação.

Pois bem, a relatora entendeu que havia efetiva omissão quanto à matéria no acórdão ora embargado. Assim, mesmo que a matéria não tivesse sido especificamente analisada no exame de admissibilidade do recurso especial, pelo fato de o recurso ter sido integralmente admitido, a relatora passou à análise do conhecimento da matéria e de seu mérito.

Respeitosamente entendo que, caso uma matéria não tenha sido expressamente analisada no exame de admissibilidade, os autos devem retornar à câmara recorrida, para complementação do exame, abrindo-se a possibilidade de eventual agravo, pela recorrente, e contrarrazões, pela outra parte. Assim, em tese, divergiria da relatora e votaria por anular o acórdão embargado e converter o julgamento em diligência para complementação do exame de admissibilidade do recurso especial.

Contudo, acompanhei a relatora pelas conclusões porque, analisando os recursos, verifiquei que, de fato, houve apenas uma matéria egressa do Exame de Admissibilidade: a alegação de que “*a apresentação de DCTF retificadora é suficiente para comprovar as informações apresentadas não sendo obrigação do contribuinte comprovar o erro que motivou a retificação*”.

Assim, não se trata de divergência específica a ser tratada em separado, mas tão somente um argumento para a apreciação da matéria efetivamente suscitada pelo Contribuinte e devidamente admitida no recurso.

Com efeito, no item ‘3’ do Recurso Especial apresentado – “Da demonstração analítica da **divergência jurisprudencial** (veja que está no singular) às fls. 237/242, somente foi

suscitada a matéria natureza da DCTF retificadora e seu poder probatório, invertendo o ônus da prova ao Fisco. Ressalta-se que nenhuma outra matéria foi suscitada neste item.

Já, no item '4' do Recurso Especial - Das razões para a reforma do Acórdão recorrido (fls. 242/250), são apresentados dois pontos **(4.1)** Da desnecessidade de justificativa para retificar a DCTF e **(4.2)** Impossibilidade de a DRJ inovar na fundamentação do Despacho Decisório – Teoria dos Motivos Determinantes. Veja que esse segundo ponto do item '4' do recurso não é, e nunca foi sequer considerada pelo Contribuinte uma matéria autônoma, mas apenas um argumento para socorro de seu entendimento sobre a matéria. Em outras palavras, no Recurso Especial defende-se que a DCTF retificadora seria prova suficiente do indébito, cabendo ao Fisco a comprovação em contrário e, em reforço, que a decisão de primeira instância não poderia entender que a prova caberia ao Contribuinte sob pena de inovação dos fundamentos.

Nesse contexto, entendo que efetivamente, deve constar do Acórdão ora embargado o enfrentamento desse argumento, o que implica omissão e necessita saneamento por decisão integrativa em embargos. Assim, acompanho o entendimento desta Turma, de que a decisão da DRJ não teria inovado, por ser essa questão implícita à razão de decidir do Despacho Decisório prolatado pela DERAT/RJ (fls. 88/91).

Ante ao acima exposto, voto por acolher e prover os Embargos de declaração, para sanear a omissão quanto ao argumento, sem efeitos infringentes, nos termos acima apresentados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos