



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10830.901177/2008-71</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.429 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COMPANHIA PIRATININGA DE FORCA E LUZ
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 15/01/2004

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 arresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Hélcio Lafetá Reis, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Dionísio Carvallhedo Barbosa, substituído pelo conselheiro Hélcio Lafetá Reis.

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso especial interposto pela Contribuinte em face do Acórdão nº 3302-012.275, de 22 de novembro de 2021, fls. 181/188, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 15/01/2004

PROVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento em diligência. Vencido Gilson Macedo Rosenburg Filho (relator). Designado Raphael Madeira Abad para redigir voto vencedor. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

**Síntese do Processo**

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) com aproveitamento de suposto pagamento a maior.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico não homologando a compensação, tendo em vista que o pagamento apontado como origem do direito creditório teria sido integralmente utilizado na quitação de débito do contribuinte, confessado em DCTF.

Cientificada do despacho decisório em 29/07/2008, em 28/08/2008, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2/12 (referência à numeração do processo digitalizado) na qual sustenta a legitimidade do direito creditório aproveitado, alegando que a entrega da DCTF retificadora, mesmo após o despacho decisório, deveria ter sido considerada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual, em síntese, repisou as alegações da manifestação de inconformidade.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho, por unanimidade, negou provimento ao Recurso Voluntário.

#### **Do Recurso Especial**

A Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 201/230) em que suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente à **possibilidade de apresentação de provas em fase recursal, para a comprovação do direito creditório pleiteado em sede de declaração de compensação**, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 1201-005.007 e 1201-005.497.

Em seu Recurso Especial, em síntese, alega a Contribuinte que:

- o direito creditório pleiteado pela Recorrente se refere à competência de dezembro de 2003, originado em razão do reprocessamento da base de cálculo do PIS realizado em cumprimento ao determinado pela Resolução Normativa nº 01 da ANEEL, de 16/01/2004, relativa à recomposição tarifária extraordinária (RTE);
- a necessidade de recomposição das bases que levaram ao pagamento a maior em escopo não é oriunda de equívocos cometidos pela Recorrente, mas, sim, de determinações regulatórias tornadas públicas apenas após a apuração e recolhimento das contribuições sociais devidas à competência de dezembro de 2003;

- a Súmula CARF nº 164 deixa evidente a possibilidade de que a DCTF seja retificada mesmo após a ciência do despacho decisório, desde que acompanhada da devida comprovação do erro objeto de retificação;
- desde a apresentação da Manifestação de Inconformidade, a Recorrente apresentou a documentação que respaldava a retificação da DCTF levada a efeito após a ciência do despacho decisório, que era justamente a Resolução Normativa ANEEL que determinou o reprocessamento das bases de cálculos, originando;
- a Recorrente ainda apresentou documentação complementar endereçando os apontamentos efetuados pelo v. Acórdão de primeira instância;
- a possibilidade de retificação da DCTF após o despacho decisório também foi reconhecida no âmbito da Receita Federal do Brasil por meio do Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, desde que a retificação da DCTF esteja coerente com as demais obrigações acessórias;
- a memória de cálculo da apuração do PIS é expressa ao demonstrar que, antes do reprocessamento da base de cálculo, o valor indicado para “Realização Recomposição Tarifária” era de R\$ 4.906.484,24 e, após o reprocessamento (em decorrência da publicação da Resolução Normativa ANEEL nº 01), passou a ser de (-) R\$49.539.057,95, o que determinou, ao final da apuração, a redução do valor devido a título de PIS e, portanto, a identificação de um recolhimento indevido ou maior passível de compensação;
- a Recorrente trouxe aos autos a apuração do PIS/PASEP devido ao mês de dezembro de 2003, cuja receita bruta informada pode ser atestada pelo balanço contábil e razão contábil acostados aos autos (docs. 09, 10 e 11 do Recurso Voluntário);
- é fato incontrovertido nos presentes autos que a Recorrente apresentou:
  - (i) a DIPJ/2004 – ano-calendário 2003 (já constante da base de dados da Receita Federal quando da prolação do despacho decisório);
  - (ii) a DCTF RETIFICADORA relativa ao 4º trimestre de 2003 (já transmitida antes mesmo da apresentação da Manifestação de Inconformidade);
  - (iii) a apuração do PIS, antes e depois do reprocessamento da base de cálculo; e
  - (iv) os documentos contábeis competentes às demonstrações da base retificada;

- não há dúvidas quanto ao direito creditório que já havia sido demonstrado por meio dos documentos fiscais acostados à manifestação de inconformidade;
- não caberia ao colegiado a quo, *data maxima venia*, negar à Recorrente a aceitação dos documentos complementares apresentados, sobretudo considerando que se referendam à decisão de 1ª instância e, ainda, são estritamente atinentes à matéria e acervo probatório já carreados à Manifestação de Inconformidade.

O recurso teve negado seu seguimento pelo Despacho de Admissibilidade (fls. 258/263) por ausência de similitude fática mínima entre os arrestos paragonados.

Inconformada, a Contribuinte apresentou Agravo (fls. 272/296), o qual foi admitido pelo Despacho em Agravo (fls. 299/305).

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 307/312) sustentando, em síntese, que:

- a juntada das provas documentais, de regra, deve ser feita quando da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, a menos que reste demonstrada a impossibilidade da juntada por motivo de força maior ou as provas se refiram a fato ou a direito superveniente ou se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos;
- no caso em tela, não restou evidenciada nenhuma dessas hipóteses;
- no caso em tela, como a contribuinte não apresentou os registros contábeis capazes de evidenciar a reapuração da base de cálculo, especialmente que demonstrassem a inclusão do valor retificado na base de cálculo e como a nova base de cálculo teria redundado em pagamento a maior, limitando-se à apresentação de memória de cálculo e o balanço contábil, corretamente decidiu o v. acórdão recorrido pela impossibilidade de apreciação de provas apenas na via recursal.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

***Do conhecimento***

O recurso é tempestivo e deve ter os demais requisitos de admissibilidade analisados.

O acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 15/01/2004

PROVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO

De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. **A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.** (destaque nosso)

Os acórdãos paradigmas encontram-se assim ementados:

Acórdão n.º 1201-005.007

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO. BUSCA DA VERDADE MATERIAL

A apresentação de documentos em sede de interposição de Recurso Voluntário pode ser admitida em homenagem ao princípio da verdade material, já que se prestam a comprovar alegação formulada na manifestação de inconformidade e contrapor-se a argumentos da Turma julgadora a quo, e não se tratam de inovação nos argumentos de defesa. A possibilidade jurídica de apresentação de documentos em sede de recurso encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de

março de 1972, em casos específicos como o ora analisado. A jurisprudência deste Tribunal é dominante no sentido de que o princípio do formalismo moderado se aplica aos processos administrativos, admitindo a juntada de provas em fase recursal.

**DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO. DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.**

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado a DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, desde que acompanhada de provas.

Acórdão n.º 1201-005.497

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 2007

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. PRECLUSÃO.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a **valorização da prova com atenção ao formalismo moderado**, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, devendo-se admitir a relativização da preclusão consumativa probatória e considerar as exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, com aplicação conjunta do art. 38 da Lei nº 9.784/99, o que enseja a análise dos documentos juntados supervenientemente pela parte, desde que possuam vinculação com a matéria controvertida anteriormente ao julgamento colegiado.

A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedural a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes.

**COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.**

A retificação de DCTF que controverta equívoco de preenchimento, ainda que posterior ao Despacho Decisório, é útil à comprovação do crédito reclamado pelo

contribuinte, mercê de expressa recomendação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015.

É possível analisar o direito creditório mediante reconhecimento de retificação tardia de DCTF do contribuinte, com fundamento na busca da verdade material.

Verifica-se da leitura das ementas que não se está a tratar de divergência na interpretação da legislação tributária, mas na suficiência, ou não, da comprovação do direito pleiteado pelo contribuinte em cada um dos casos.

Com efeito, o acórdão recorrido decidiu por negar provimento ao recurso do contribuinte pelo fato de não restar comprovado nos autos o direito alegado, uma vez não ter sido apresentada a documentação necessária à comprovação capaz de demonstrar tal direito.

A ausência de similitude fática mínima entre os arrestos paragonados foi destacada pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial:

Destaco, em primeiro lugar, que a decisão recorrida analisou a prova juntada aos autos junto com o recurso, mas julgou-a insuficiente para a certificação da liquidez e da certeza do direito creditório oposto na compensação, posto que desacompanhada dos lançamentos contábeis capazes de evidenciar a apuração da base de cálculo da Cofins. O Acórdão nº 1201-005.497, ao contrário, deparou-se com prova cabal do direito creditório vindicado. Como se vê, Acórdão nº 1201-005.497 decidiu em um contexto fático-probatório diverso do Acórdão nº 3302-012.273, o que impede que se atribua a diferença de resultados à alegada divergência interpretativa.

Por outro lado, o Acórdão nº 1201-005.007 deparou-se com documentação aportada seridamente aos autos para fazer frente à fundamentação da decisão de julgamento administrativo de primeira instância. Conforme assinalado pelo voto condutor da decisão recorrida (vencedor), esse não foi o caso da documentação que instruiu o recurso voluntário no presente processo. E em se tratando de espécies dispare nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. (destaques nossos)

O Despacho em Agravo, em sentido oposto, entendeu haver a similitude fática mínima por entender que o voto vencedor deixou claro não ter ocorrido o exame da documentação acostada aos autos por entender que ela deveria ter sido apresentada juntamente com a manifestação de inconformidade, conforme o seguinte trecho:

Este colegiado, com fulcro no Dec. 70.235/72, especialmente no seu artigo 16, e no Código de Processo Civil, subsidiariamente, possui entendimento de que nos processos por meio do qual o contribuinte pleiteia o exercício de direitos, o ônus dele (que alega o direito ao crédito) produzir as provas de sua liquidez e certeza, salvo nas hipóteses excepcionais igualmente dispostas em lei, sendo também ônus de quem alega provar que o seu caso se subsome a uma das exceções.

No caso concreto, como bem pontuado pela DRJ em seu Acórdão ora atacado, a liquidez e certeza do crédito não foram provadas quando da manifestação de inconformidade.

Por estes motivos, entendo que não existe autorização legal para que o processo seja convertido em diligência. (destaques acrescidos pelo despacho)

Em consonância com o Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, verifico não ocorrer a apontada similitude fática.

Inicialmente, cumpre destacar que o “Voto Vencedor” do acórdão recorrido não analisou a matéria de mérito dos presentes autos, tendo se limitado exclusivamente à análise da conversão do julgamento em diligência e, conforme consignado em seu parágrafo final, o entendimento da necessidade de juntada dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório pleiteado deveria ocorrer juntamente com a Manifestação de Inconformidade, não sendo possível a conversão do julgamento em diligência:

Por estes motivos, **entendo que não existe autorização legal para que o processo seja convertido em diligência.** (destaque nosso)

Desta forma, na análise do mérito prevaleceu o apontado “Voto Vencido” do acórdão recorrido, da lavra do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho que, após breve digressão acerca do ônus probatório e da importância da prova, analisou as provas juntadas com o Recurso Voluntário e entendeu serem elas insuficientes à comprovação do direito creditório pleiteado:

No que se refere à base de cálculo, **após analisar os autos, constato não foram apresentados os livros fiscais e as documentações que suportassem os lançamentos contábeis, deixando lacunas intransponíveis para a apreciação do pedido.**

Como sabemos, o processo deve estar instruído com comprovantes do pagamento e com os demonstrativos dos cálculos. Não se pode olvidar que esses demonstrativos, para servir de prova cabal, indiscutível, na comprovação da base de cálculo de qualquer exação, devem refletir a contabilidade fiscal do contribuinte e, para termos convicção que ocorreu a materialização dos dados contábeis em tais demonstrativos, devemos analisar seus livros comerciais. Portanto, fica imperativo a apresentação destes livros para uma eficiente apreciação do pedido de restituição.

Neste contexto, **a falta de apresentação de seus livros fiscais, documentos primordiais para apuração da base de cálculo da exação, trouxe grandes prejuízos à instrução processual, pois tornou inviável a apuração do valor devido e, por consequência, a determinação de um eventual indébito tributário. Portanto, não restou caracterizado nos autos o direito líquido e certo que ensejaria o acatamento do pedido do recorrente.** (destaques nossos)

Ressalte-se que esta conclusão foi acompanhada por unanimidade pela Turma a qua:

No mérito, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.** (destaque nosso)

Destaca-se que ficou constatado de maneira cristalina que a questão tratada nesses casos é essencialmente de valoração das provas atribuídas pelas Turmas julgadoras, conforme pode ser verificado nas ementas transcritas. Como é sabido, a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigmático, diante de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.

Regimentalmente, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, mas sim na interpretação da legislação. Portanto, tratando-se de situações fáticas distintas, cada uma com seu conjunto probatório específico, as diferentes soluções não decorrem de interpretações diversas da legislação tributária, mas sim das diferentes situações fáticas probantes retratadas em cada um dos julgados.

Ademais, o instituto da diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Com estes fundamentos, entendendo não restar comprovada a divergência jurisprudencial alegada, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial apresentado pela Contribuinte.

***Dispositivo***

Pelo exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa**