



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



|                    |                               |
|--------------------|-------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.687040/2009-94</b>   |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9303-016.892 – CSRF/3ª TURMA  |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 26 de agosto de 2025          |
| <b>RECURSO</b>     | EMBARGOS                      |
| <b>EMBARGANTE</b>  | YOKOGAWA AMÉRICA DO SUL LTDA. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL              |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES E CONTRADIÇÕES. SANEAMENTO.

Verificada a ocorrência de omissões e contradições, há que se acolher os aclaratórios, sem efeitos infringentes.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, sem efeitos infringentes, para sanar a obscuridade apontada.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Régis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Cynthia Helena de Campos (substituta integral), Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovich Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente a conselheira Semíramis de Oliveira Duro, substituída pela conselheira Cynthia Helena de Campos.

**RELATÓRIO**

Cuida-se, na espécie, de embargos de declaração, nos termos do art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/23, opostos pelo contribuinte, em 26/01/2024, em face do Acórdão nº 9303-015.066, julgado em 10/04/2024, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

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.

Consta do dispositivo da decisão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Alega a embargante a existência de obscuridade no acórdão, que estaria a merecer reforma por via dos presentes declaratórios.

Entende que o aresto embargado padeceria de **obscuridade** consistente no fato de que os critérios utilizados para analisar a similitude fática não abordaram o momento processual de apresentação dos documentos adicionais, que era o ponto central da divergência apontada no Recurso Especial.

Argumenta que há uma clara divergência de entendimento no CARF sobre a admissibilidade de documentos apresentados em fase recursal (Recurso Voluntário) para comprovar créditos fiscais, contrapondo o desfecho de seu caso com o de acórdãos paradigmas.

Os Embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 426/429 e distribuídos a este relator.

É o relatório

## VOTO

Tratam os autos de declaração de compensação transmitida eletronicamente pela Embargante com o propósito de compensar débito de Cofins relativo a janeiro de 2007 com suposto crédito da mesma contribuição oriundo de pagamento a maior que teria realizado em 15/01/2007.

Os embargos declaratórios são tempestivos e, como indicado no exame monocrático de admissibilidade, apontaram o vício de obscuridade.

Conforme relatado, por meio do Acórdão embargado, esta 3ª Turma da CSRF acordou, por maioria de votos, em aplicar ao caso o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal na Tese n.º 372:

“PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ATIVIDADES TÍPICAS.

‘As receitas brutas operacionais decorrentes da atividade empresarial típica das instituições financeiras integram a base de cálculo PIS/COFINS cobrado em face daquelas ante a Lei nº 9.718/98, mesmo em sua redação original, ressalvadas as exclusões e deduções legalmente prescritas’ (RE 609.096)”

A tese principal da Embargante é que a similitude fática entre seu caso (Acórdão nº 3302-009.773) e os acórdãos paradigmas (nº 9101-002.781 e 9101-004.057) reside no momento processual da apresentação de documentos adicionais, ou seja, "quando da interposição do Recurso Voluntário".

Afirma que, no seu caso, a Diretoria de Julgamento (DRJ) indeferiu a manifestação de inconformidade por ausência de documentos fiscais e contábeis que demonstrassem os créditos alegados e que tais documentos foram apresentados em sede recursal. Entretanto, o CARF decidiu pela preclusão, afirmando que "se o contribuinte nega-se a produzir provas e trazer documentos aptos a infirmar os fatos confessados em DCTF e Per/Dcomp, não cabe ao julgador franquear-lhe indiscriminadamente tal oportunidade".

Alega que o acórdão paradigma n.º 9101-002.781 também envolveu a apresentação de documentos em segunda instância. No entanto, a decisão paradigmática permitiu a análise, afirmando: "É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999."

Quanto ao acórdão paradigma n.º 9101-004.057, considera exatamente igual ao seu caso, uma vez que ambos tratavam de "declarações de compensação não homologadas e cujas manifestações de inconformidade foram indeferidas pela DRJ por ausência de documentos fiscais e contábeis que demonstrassem os créditos alegados." Em ambos, os documentos foram apresentados em sede recursal para ratificar o crédito. No paradigma, "decidiu-se a favor da análise", enquanto no caso da Embargante, "decidiu-se pela preclusão." A decisão paradigmática estabeleceu que "Como as razões do indeferimento do crédito restaram devidamente esclarecidas com a ciência da decisão da DRJ, é legítima a juntada de documentos juntamente com o recurso voluntário."

A Embargante sustenta que, apesar da identidade nas situações fáticas (apresentação de documentos em Recurso Voluntário após indeferimento por ausência de prova), os desfechos foram opostos. Enquanto os paradigmas autorizaram a análise da documentação, ela teve o direito tolhido.

O Despacho de Admissibilidade concorda que a decisão embargada não explicou claramente o motivo da ausência de similitude fática, "*mormente se considerado que em ambas as situações não houve juntada de prova por ocasião da manifestação de inconformidade e, após a decisão da DRJ, juntamente com o recurso voluntário, os contribuintes trouxeram documentos que, em tese, respaldariam o direito crédito utilizado na compensação. Entretanto, enquanto no acórdão recorrido não houve admissão desse acervo documental, ao fundamento de preclusão, no paradigma, os elementos acostados foram aceitos pela turma julgadora.*"

O Despacho do Presidente da 3ª Seção do CARF concorda com a desconsideração do acórdão paradigma nº 9101-002.781, justificada pela "*heterogeneidade da natureza dos processos envolvidos*" (DComp, de iniciativa do contribuinte, vs. processo de determinação e exigência de crédito tributário, de iniciativa do Fisco), o que implicaria em "*sistemas de distribuição do ônus probatório, ao menos em tese, opostos.*"

Quanto ao acórdão paradigma n.º 9101-004.057, entendeu o Despacho de Admissibilidade que a análise da decisão embargada foi lacônica, descrevendo os fatos, mas sem

explicitar a dessemelhança que justificaria o não conhecimento do Recurso Especial, especialmente porque ambos os casos tratavam da apresentação de documentos em recurso voluntário após indeferimento por falta de provas na manifestação inicial.

Comparemos então as hipóteses fáticas:

No caso do acórdão paradigma, tratava-se de Pedido de Compensação apresentado por meio de formulário de papel o qual foi originariamente indeferido em razão de suposta preclusão do direito à compensação.

Colhe-se do Acórdão de Embargos n.º 1102-001.148:

Contudo, a DRJ considerou **as provas até aquele momento apresentadas (planilha, DARF, e recibos de declarações de IRPJ)**, insuficientes para comprovar tanto a existência da alegada compensação de parte do ILL devido com o IRPJ, quanto a existência e disponibilidade do saldo negativo de IRPJ para compensar com o ILL devido, afirmando ser imprescindível a apresentação da escrituração comercial e fiscal com os registros contábeis pertinentes.

(...)

Contudo, a jurisprudência do CARF vem temperando essa disposição em nome do princípio da verdade material.

Além do fato de ter a recorrente protestado, desde a impugnação, pela posterior juntada de novas provas ao processo, e da intuitiva dificuldade de se obter a documentação requerida pela DRJ para fins de comprovação do direito creditório, ante o longo prazo decorrido entre os fatos e o pedido, e a ocorrência de incorporações societárias ao longo do caminho, pode-se ainda considerar, no caso, que as novas provas podem ser admitidas, aplicando-se a elas a exceção do inciso “c” do mesmo dispositivo legal, o qual permite a juntada de provas em momento posterior quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Afinal, o **contribuinte trouxe na impugnação os documentos de que dispunha naquele momento e que entendia aptos a comprovar seu direito, requerendo a posterior juntada de novas provas, acaso se fizessem necessárias. E, não tendo o julgador a quo reconhecido naqueles documentos a necessária força probante, trouxe o contribuinte novas provas para reforçar o seu direito, de modo que, no caso concreto, a apresentação das provas no recurso voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão.**

Portanto, não se trata de afastamento de dispositivo legal em vigor, mas sim de interpretação deste dispositivo e de sua aplicação ao caso concreto. Ademais,

esta interpretação encontra-se em consonância com significativa parcela da jurisprudência do CARF, bem como em precedentes desta própria turma, dos quais ilustrativamente cito os seguintes: (...) (destaques nossos)

Do acórdão paradigma cumpre trazer à colação em referência à documentação acostada àqueles autos no momento da interposição do recurso voluntário:

Por força desta decisão, o contribuinte acostou, ao recurso voluntário (fls. 717, pdf. 82), instruído com os seguintes documentos:

- (i) DARF recolhida em 1993 - ILL (fls. 747, pdf. 112);
- (ii) Livro Diário Geral (fls. 756/778);
- (iii) (iii) Declaração de Rendimentos do ano de 1992 (fls. 779)
- (iv) (iv) Declaração de Rendimentos retificadora do ano de 1992, apresentada em 29/03/1997 (fls. 789)

O Conselheiro André Mendes de Moura, em sua declaração de voto, esclarece com clareza a situação daqueles autos:

Em determinados casos, constata-se que são trazidos originariamente apenas na decisão recorrida (ex.: acórdão da DRJ), proferida em sede ordinária, fundamentos que não ficaram devidamente esclarecidos para embasar o lançamento fiscal ou o indeferimento do reconhecimento do direito creditório.

Assim, considerando que a parte tomou o conhecimento de tais fundamentos somente após proferida a decisão da instância *a quo*, não poderia haver óbice para se contrapor em sede de recurso voluntário, inclusive apresentando provas aptas a lastrear sua pretensão. (destaques nossos)

Quanto ao caso da Embargante, verifica-se no acórdão embargado que a situação fática é diversa, conforme trecho destacado do Acórdão n.º 3302-009.772:

Feita essas considerações, aborda-se, então, a questão principal, suscitada pelas alegações do sujeito passivo: **cabe iniciar a produção de provas em fase de recurso voluntário?**

Primeiramente, cumpre ressaltar, que a retificação das declarações pode ser feita antes ou depois do despacho decisório, pois o critério temporal é irrelevante para fins de conhecimento do crédito. No entanto, somente a retificação das declarações não se presta a demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte, havendo a necessidade de apresentação de provas idôneas,

como demonstrativos contábeis e documentos fiscais, que demonstrem a existência do crédito, esta é a regra estabelecida pelo §1º do art. 147 do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>. Vale dizer, é necessário que o contribuinte demonstre por meio de provas o suposto equívoco no preenchimento das declarações originais.

Dessa forma, **resta incontroversa a obrigação do contribuinte demonstrar por documentação hábil e idônea, contábil e fiscal, a origem e liquidez do crédito pleiteado, o que no sentir desta Conselheira, não foi feito na manifestação de inconformidade, momento oportuno para que referidas alegações viessem aos autos.**

Isto porque, **apesar deste colegiado admitir a juntada de provas em sede recursal, isto acontece apenas nos casos, em que o despacho é eletrônico e (i) a Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade, como é o caso, a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno (Impugnação ou Manifestação de Inconformidade) ou (ii) ter trazido qualquer demonstrativo do seu direito, como planilhas ou tabelas, não se prestando a DCTF para este fim.**

Admitir-se deliberadamente a produção probatória na fase recursal subverteria todo o rito processual e geraria duas consequências indesejáveis (i) caso fosse determinado que o feito retornasse à instância original, implicaria uma perpetuação do processo e, (ii) caso as provas fossem apreciadas pelo CARF sem que tivessem sido analisadas pela DRJ, geraria supressão de instância e, em ambos os casos, representaria afronta direta ao texto legal que rege o processo administrativo fiscal.

**Tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologa PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialeticidade razoavelmente adequada, flexibiliza-se a regra do Artigo 16 do D. 70.235/72, DESDE QUE em sua manifestação de Inconformidade a contribuinte traga: (i) argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito e (ii) documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma “relativa certeza” em um standard probatório pouco rígido (fumus boni iuris), acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, por exemplo planilhas e notas fiscais.** Para fins de estabelecer este referido standard probatório não se consideram documentos unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP, e DCTF pois não servem como prova dos créditos. (destaques nossos)

A decisão da DRJ no Acórdão n.º 16-78.131 teve por fundamento a ausência de apresentação de provas que corroborassem o pedido de compensação da Embargante, que se limitou a alegar ter ocorrido erro no preenchimento da DCTF e que havia realizado sua retificação:

10. Segundo o despacho decisório, a não homologação da compensação declarada se deve ao fato de o DARF de R\$ 26.020,60 indicado no PER/DCOMP já haver sido utilizado integralmente para quitar outros débitos da empresa, não restando portanto nenhum crédito para com a Fazenda Pública.

11. Tal constatação se fundamenta nas informações contidas na DCTF retificadora de dezembro de 2006 apresentada em 05/12/2007 (fl. 31), na qual esse pagamento aparece vinculado a um débito de valor idêntico (fl. 47).

12. **Ao insurgir-se contra essa decisão, a defendente se limita a alegar que teria cometido um erro no preenchimento da DCTF**, informando por engano um débito de Pis de R\$ 26.020,26 (na verdade R\$ 26.020,60), quando o valor correto seria de R\$ 7.297,68, o que teria originado um crédito de R\$ 18.722,92, correspondente à diferença recolhida a maior.

13. **Acrescenta ainda haver retificado a referida declaração por meio de DCTF** apresentada em 27/11/2009 (fl. 79), cuja página 16, relativa ao Pis, reproduz na fl. 95.

14. **A alegação do suposto erro de fato, entretanto, carece de comprovação.** Além de ter retificado a DCTF apenas depois de tomar conhecimento do despacho decisório — o que por si só já causa estranheza — **a recorrente não apresentou nenhum documento contábil que atestasse a exatidão do novo valor atribuído ao débito de Pis de dezembro de 2006.** (destaques nossos)

Em resumo, enquanto no acórdão paradigma as provas apresentadas em sede de recurso voluntário destinavam-se a complementar aquelas já apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade, enquadrando-se nas hipóteses de exceção contidas no §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72; no acórdão recorrido não se tratava de inserção de documento adicional de prova, mas de inauguração da apresentação de provas.

Portanto, verifica-se a ausência de similitude fática entre os acórdãos comparados, razão pela que não deve ser reformado o acórdão embargado, mantendo-se o não conhecimento do recurso especial da contribuinte.

Pelo exposto, voto por **acolher**, sem efeitos infringentes, os embargos de declaração opostos pelo Contribuinte, para sanar a **obscuridade** apontada.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa**

ACÓRDÃO 9303-016.892 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10880.687040/2009-94

DOCUMENTO VALIDADO