



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.917233/2009-19
ACÓRDÃO	9303-016.810 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 DE JUNHO DE 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	FUNDACAO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL PETROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fático-normativa entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido.

SUJEITO PASSIVO. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO INATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido quando restar fundamento autônomo da decisão recorrida não atacado no recurso ou nos paradigmas apresentados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial do contribuinte.

Assinado Digitalmente

Vinicius Guimaraes – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3201-007.741**, de 27/01/2021.

Em seu recurso especial, o sujeito passivo suscitou divergência quanto às seguintes matérias:

- (i) Possibilidade de apresentação de PER/DCOMP antes do trânsito em julgado em matéria objeto de declaração de inconstitucionalidade do STF – PIS/COFINS sobre receita não operacional (inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98); paradigmas: Acórdãos nºs 3402-005.025 e 3402-005.030.
- (ii) Necessidade de pedido de habilitação de crédito como requisito à homologação de PER/DCOMP; paradigma: Acórdão nº 3401-009.885.
- (iii) Possibilidade de conversão de julgamento em diligência para apuração da verdade material e de apresentação de documentação complementar antes de decisão definitiva, independente de retificação de DCTF. paradigmas: Acórdãos nºs 3401-009.885, 1301-003.881;
- (iv) Possibilidade de apresentação de provas no curso do processo administrativo, inclusive após a interposição do recurso voluntário. paradigmas: Acórdãos nºs 9101-002.871, 9101-002.781.

Em exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso para a rediscussão da primeira e quarta matérias.

Foi, então, interposto agravo, o qual foi parcialmente acolhido para a rediscussão da terceira matéria.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, postulando, em síntese, pela negativa de provimento do recurso.

VOTO

Conselheiro Vinicius Guimaraes – Relator

Do conhecimento

O recurso especial do contribuinte é tempestivo, mas não deve ser conhecido.

No tocante à primeira matéria – possibilidade de apresentação de PER/DCOMP antes do trânsito em julgado em matéria objeto de declaração de inconstitucionalidade do STF -, o voto condutor do acórdão recorrido trouxe as seguintes considerações (destaquei partes):

(...)

O que se verifica nos autos é que quando da transmissão da DCOMP, a recorrente entendia que fazia jus a um crédito no valor original de R\$2.047.298,79, mas este valor estava totalmente alocado ao débito no período, e o valor deste crédito não foi demonstrado pelo sujeito passivo nestes autos, **inexistindo qualquer indício concreto nos**

presentes autos de que este valor possuiria efetiva relação com a discussão judicial relacionada ao conceito de faturamento.

Entendo que o presente processo não se resolve com a análise da aplicabilidade dos efeitos da ação judicial transitada em julgado após a transmissão do PER/DCOMP. Caberia ao contribuinte ter demonstrado, de forma clara, a origem do crédito declarado e pleiteado nos presentes autos, detalhando sua base de cálculo e composição, e não, como fez, somente apresentando rubricas consolidadas

Há de se lembrar que a compensação tributária **pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional.** Nesse contexto, no âmbito de pedidos de restituição, ressarcimento e compensações, o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado recai sobre o sujeito passivo, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil, art. 373.

No presente caso, pretende o Recorrente sustentar que o crédito aqui pleiteado seria relacionado à discussão judicial que sequer tinha transitado em julgado à época da transmissão da DCOMP, sem demonstrar em qualquer momento qual seria a composição do valor do crédito original pleiteado cujo montante foi integralmente consumido na presente DCOMP.

Ora, de fato, observe-se que à data da transmissão da DCOMP ainda não havia direito creditório reconhecido judicialmente, uma vez que, como informado pela própria recorrente, o trânsito em julgado da ação judicial somente ocorreu em 20/08/2008. Nesse sentido, a pretensão de aproveitar crédito judicial cuja discussão não estava encerrada à época da transmissão da DCOMP, encontraria entrave no art. 170A do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

Art. 170A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)"

Ademais, não se depreende dos presentes autos os requisitos formais prévios para o gozo de crédito reconhecido por ação judicial, como o pedido de habilitação do crédito disciplinado, à época da transmissão da DCOMP, pelo art. 51 da Instrução Normativa n.º 600/2005:

(...)

No presentes autos, inexistente qualquer prova concreta que o crédito pleiteado efetivamente se relaciona à discussão judicial. Ademais, inexistente qualquer confirmação de que o contribuinte teria, ou não, utilizado desse instrumento próprio para o reconhecimento do crédito judicial. Ou seja, é possível que o contribuinte tenha apresentado o pedido de habilitação à época e procedido com a compensação do crédito reconhecido judicialmente.

O que se vislumbra no presente caso é a apresentação de pedido de compensação antes do trânsito em julgado da ação judicial, de crédito que não foi demonstrado pelo sujeito passivo vez que **não poderia se referir, necessariamente, à ação judicial.**

Assim, **considerando que não constam dos autos quaisquer documentos passíveis de evidenciar, nem mesmo de forma indiciária, o direito creditório apontado pelo sujeito, não é possível confirmar a validade das alegações trazidas pela Recorrente, no sentido de que o crédito seria uma parcela do crédito reconhecido judicial. Os elementos constantes dos presentes autos não confirmam que o crédito pleiteado seria uma parcela do crédito judicial (inexistente à época da transmissão da DCOMP, frise-se novamente), sendo certo que o contribuinte não demonstrou a sua existência.**

Com isso, face a ausência de provas, deve ser mantida a conclusão alcançada pela decisão de primeira instância no sentido da inexistência de qualquer direito creditório na hipótese.

Da leitura dos excertos transcritos, constata-se que a decisão recorrida traz, como fundamentos para a negativa ao recurso do contribuinte, a inexistência de elementos de prova aptos para comprovar, ainda que de forma indiciária, o direito creditório postulado, em especial,

se realmente seria decorrente de ação judicial. A decisão recorrida aponta, ainda, a ausência de requisitos formais prévios para o gozo de crédito reconhecido por ação judicial, como o pedido de habilitação do crédito disciplinado, à época da transmissão da DCOMP, assim como a necessidade de trânsito em julgado da ação judicial antes de eventual compensação administrativa.

Observe-se que os argumentos de falta de provas para caracterizar a natureza dos créditos e a ausência de requisitos formais prévios – como o pedido de habilitação – constituem fundamentos autônomos da decisão recorrida, os quais não são suplantados pela discussão atinente à necessidade do trânsito em julgado de decisão judicial para fins de compensação. Nessa linha, muito embora o acórdão recorrido sustente a tese de que é necessário o trânsito em julgado para a compensação, paira, no caso apreciado, a dúvida acerca da natureza dos créditos postulados: a decisão recorrida assevera que não há provas de que o caso dos autos trata, de fato, de créditos discutidos judicialmente.

Diante das especificidades do caso concreto, não há como se apurar qualquer divergência com o aresto paradigma. Naquele, o colegiado se deparou com situação que efetivamente envolvia a discussão de compensação com créditos discutidos judicialmente. Neste, o colegiado a quo não pode chegar a qualquer conclusão sobre as alegações do sujeito passivo de que os créditos pretendidos são, de fato, decorrentes de ação judicial. Há nítida dissimilitude nos contornos fáticos que permeiam cada decisão, de maneira que não há como se apurar divergência interpretativa útil, aplicável aos contornos reais do caso concreto.

Saliente-se que a ausência de habilitação prévia – um dos fundamentos do acórdão recorrido – repousa como fundamento autônomo, não atacado no recurso especial, sobretudo em face da negativa de seguimento da segunda matéria – “necessidade de pedido de habilitação de crédito como requisito à homologação de PER/DCOMP”.

Naturalmente, tal fundamento autônomo, suficiente para a manutenção do acórdão recorrido, torna sem utilidade o conhecimento das demais matérias.

Ainda assim, passo à análise das demais matérias.

Com relação à terceira matéria – possibilidade de conversão do julgamento em diligência para apuração da verdade material e da apresentação de documentação complementar antes de decisão definitiva -, o despacho de admissibilidade trouxe as seguintes considerações (destaquei partes):

c) POSSIBILIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA APURAÇÃO DA VERDADE MATERIAL E DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR ANTES DE DECISÃO DEFINITIVA NOS AUTOS, INDEPENDENTEMENTE DE RETIFICAÇÃO DE DCTF

Acórdão nº 3401-009.885 (paradigma 1)/Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. REQUISITOS.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. HABILITAÇÃO PRÉVIA.

Na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a declaração de compensação será recepcionada pela Receita Federal do Brasil somente depois de prévia habilitação do crédito pela unidade com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Em privilégio da verdade material e do formalismo moderado, transmitida declaração de compensação contendo crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado não habilitado previamente, deve a Administração proceder ao seu exame, incluindo-se nesta análise a verificação dos requisitos preliminares acerca da efetiva existência, titularidade e disponibilidade do direito creditório materializado no título judicial, conforme estabelecido no procedimento de habilitação.

Das decisões contrapostas não se constata o dissídio jurisprudencial, haja vista que a ratio decidendi com relação à matéria tem pressuposto fático diferente, logo sendo desassemelhadas as situações fáticas não há como aferir divergência interpretativa nos termos regimentais, conforme considerações a seguir.

Por oportuno cabe destacar que a presente divergência está inteiramente relacionada à anterior em virtude da referida diferenciação fática.

Observe-se que o acórdão recorrido após contextualizar os fatos e ressaltar que inexistem nos autos, qualquer prova concreta que o crédito pleiteado, efetivamente se relaciona à discussão judicial arguida pela interessada, decidiu que uma vez instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do direito creditório a ser compensado, concluindo que não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Já o acórdão paradigma constatando nos autos ter um provimento judicial obtido pelo contribuinte, nos termos pleiteados por este na inicial, cujas fases processuais restaram demonstradas, entendeu partindo dessa premissa, determinar a baixa dos autos à unidade de origem para que o contribuinte seja intimado a apresentar a documentação necessária à comprovação de seu título judicial, conforme atualmente previsto nos incisos do § 1º do art. 100 da IN RFB nº 1717/2017, e, atendido tal requisito normativo, seja analisado o respectivo direito creditório, quantificando-se os créditos de titularidade da ora Recorrente, emitindo-se, desse modo, nova decisão.

Ante as considerações acima, não resta caracterizada a divergência, visto que não há norma sendo interpretada de forma divergente entre os acórdãos, mas decisões diferentes em virtudes das circunstâncias fáticas, probatórias e processuais demonstradas nos respectivos processos.

Acórdão nº 1301-003.881 (paradigma 2)/Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/2011

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF. ALOCAÇÃO DE PAGAMENTOS. PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO. INDEFERIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Erro de preenchimento de DCTF não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado ao auferir receita não prevista em lei.

SUPERAÇÃO DE ÓBICES QUE LEVARAM AO INDEFERIMENTO DO PLEITO. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO. REINÍCIO DO PROCESSO. DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR.

Superados os óbices de ausência de retificação da DCTF e da alocação dos pagamentos referentes ao indébito pleiteado, o recurso deve ser parcialmente provido para que o exame de mérito do pedido seja reiniciado pela unidade origem mediante prolação de despacho decisório complementar.

Sendo válidas as considerações já efetuadas quanto ao acórdão recorrido no exame do primeiro paradigma, também quanto ao segundo paradigma não se constata divergência jurisprudencial, dada a dessemelhança das situações analisadas pelos respectivos colegiados.

Destaca o segundo paradigma que o crédito pleiteado se refere a pagamento indevido de IRPJ decorrente de suposto preenchimento incorreto da DIPJ original, posteriormente retificada, ressaltando que o contribuinte não retificou a DCTF em que constava o débito declarado, tendo a turma julgadora de primeira instância indicado ser esse o primeiro óbice ao reconhecimento de crédito requerido, uma vez que o crédito pleiteado estaria totalmente alocado ao débito declarado em DCTF.

Ante esses fatos, decidiu o Colegiado que o erro de preenchimento de DCTF não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado ao auferir receita não prevista em lei.

Assim, concluiu que superados os óbices de ausência de retificação da DCTF e da alocação dos pagamentos referentes ao indébito pleiteado, o recurso deve ser parcialmente provido para que o exame de mérito do pedido seja reiniciado pela unidade origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se possível, de retificações das declarações apresentadas, sendo ao final, proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

Nesse sentido, observe-se que a ratio decidendi do acórdão recorrido não foi a não retificação da DCTF, mas a não apresentação pelo sujeito passivo, seja na fase de manifestação de inconformidade ou no Recurso Voluntário de escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem, suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado.

Destaca ainda que apesar de ter apresentado planilha “Apuração de PIS/COFINS” – movimento de janeiro e julho de 2006; Balancete Mensal Analítico de janeiro de 2006 (fls. 70/102); e Razão – conta “528100004300002 - Despesas – PIS/COFINS” , esses documentos não são suficientes para que se alcance a composição do valor do crédito pleiteado.

Assim, as decisões contrapostas decidem de forma diferente e não divergente, visto que os pressupostos fáticos analisados são próprios às situações analisadas, não se revestindo essa diferenciação no resultado em divergência interpretativa da legislação.

Entendo que os fundamentos trazidos no despacho de admissibilidade são precisos, de maneira que os adoto como razões complementares para decidir pelo não conhecimento da presente matéria. Como bem assinala o despacho, as decisões contrapostas não possuem similitude fático-probatória, tornando inviável a aferição de eventual divergência. Enquanto no acórdão recorrido, o colegiado aprecia situação na qual o sujeito passivo se omite, desde a

primeira instância, de apresentar documentos suficientes para comprovar suas alegações – sobretudo com relação à suposta ação judicial relacionada aos créditos postulados -, nos acórdãos paradigmas, os colegiados apreciam casos em que houve demonstração razoável das alegações do contribuinte: ou seja, no caso do recorrido, o colegiado analisa os autos e entende, a partir de contornos específicos, que não houve produção probatória mínima; nos paradigmas, por outro lado, há uma atividade probatória mínima capaz de impulsionar a complementação da prova.

Observe-se que, no despacho em agravo, a matéria foi admitida, pois se entendeu que, nos arestos contrastados, o contribuinte teria apresentado, em segundo grau, documentos que não teriam sido considerados.

Entretanto, o despacho em agravo adota premissa equivocada ao considerar que, nas decisões contrapostas, houve, em segundo grau, apresentação de documentação para rechaçar os argumentos da decisão de primeira instância quanto à falta de provas. No caso do acórdão recorrido, constata-se, na leitura de seu voto condutor, que não houve apresentação de provas mínimas, quer em manifestação de inconformidade ou junto ao recurso voluntário, para a comprovação do direito alegado – especialmente para se atestar as alegações de que os créditos estariam amparados por decisão judicial -, tendo o colegiado *a quo*, diante de tal fato, claramente asseverado que não “constam dos autos quaisquer documentos passíveis de evidenciar, nem mesmo de forma indiciária”, as alegações do contribuinte.

Assim, diante da dissimilitude fática entre as decisões recorrida e paradigmas, não há como se deduzir qualquer divergência quanto à interpretação da legislação tributária, de maneira que o recurso não deve ser conhecido quanto à presente matéria.

Com relação à quarta matéria - possibilidade de apresentação de provas no curso do processo administrativo, inclusive após a interposição do recurso voluntário -, verifica-se que o despacho de admissibilidade admitiu a comprovação da divergência jurisprudencial apenas no tocante ao segundo paradigma, o Acórdão nº 9101-002.781, tendo trazido as seguintes considerações:

Das decisões contrapostas constata-se divergência jurisprudencial, visto divergiram os colegiados quanto ao momento da apresentação da prova, nesse sentido, entendeu o acórdão recorrido que desde a primeira manifestação perante o órgão a quo, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

Já o acórdão paradigma em outro viés interpretativo, após cotejo da legislação de regência entendeu quanto às disposições do § 4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72 que a interpretação isolada do artigo 16 e seu § 4º poderia implicar interpretação bastante rigorosa da impossibilidade de juntada de documentos depois da apresentação de impugnação administrativa, ressaltando que não parece seja o caso de adotar interpretação tão rigorosa.

Concluindo por fim que os processos administrativos, devem atender à formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.

Do confronto das decisões constata-se dissídio jurisprudencial.

Mais uma vez, não há como se apurar divergência entre as decisões contrastadas, uma vez que tratam de situações fáticas dessemelhantes.

Com efeito, no caso analisado pela decisão recorrida, cuida-se de processo atinente a direito creditório postulado através de DComp, transmitida eletronicamente pela contribuinte, o que exigiria, já no momento da manifestação de inconformidade, a apresentação de todas as provas sobre as quais se funda o seu direito, sob pena de aplicação do previsto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972. Por outro lado, no caso do paradigma, a situação ali versa sobre auto de infração para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em razão glosa de custos não comprovados e da exclusão indevida de depreciação acelerada das bases de cálculo dos referidos tributos. Ou seja, os arestos paragonados versam sobre procedimentos cuja distribuição do ônus probatório é essencialmente diverso, não se podendo inferir, de plano, que o colegiado que julgou o paradigma teria tido a mesma decisão se tivesse diante de julgamento pedido de restituição/declaração de compensação.

Na linha de tal entendimento, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº 9303-015.065, Relator Alexandre Freitas Costa, no qual, em 10/04/2024, este colegiado decidiu, por unanimidade de votos, pelo não conhecimento de recurso que utilizava, como paradigma, o Acórdão nº 9101-002.781 (acima mencionado e que trata de auto de infração), em processo que envolvia PER/DCOMP, assentando não haver similitude fática para apurar a questão da preclusão probatória.

Observe-se, ademais que o acórdão recorrido analisa todos os elementos dos autos, mesmo após a manifestação de inconformidade, e acaba por concluir que não houve juntada de provas quaisquer para a comprovação das alegações do contribuinte: ou seja, a própria decisão recorrida abranda a preclusão probatória, sem encontrar, contudo, qualquer evidência das alegações do contribuinte.

Diante do exposto, não há como se conhecer do recurso especial quanto à matéria ora examinada.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto pelo não conhecimento do recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães