



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900183/2014-87
ACÓRDÃO	9303-017.218 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que há divergências substanciais no cenário fático probatório do acórdão recorrido e do paradigma indicado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-010.094**, de 18/11/2020 (fls. 539 a 545)¹, integrado pelo **Acórdão de Embargos nº 3302-011.902**, de 23/09/2021 (fls. 565 a 590), que negou provimento ao recurso, por unanimidade de votos.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento - PER**, no valor de R\$ 130.588,12, relativo a pagamento a maior de DARF recolhido em 25/01/2010, do período de apuração 31/12/2009, com código 8109, no valor de R\$ 134.940,29.

De acordo com o despacho decisório, o pedido de restituição foi indeferido em virtude da inexistência de crédito já que o valor recolhido foi integralmente utilizado para quitação de débito do período.

Ciente do despacho decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando em síntese, que: (a) apurou inicialmente um débito exigível de PIS, quitado por meio do DARF apontado no despacho decisório, mas verificou que não havia computado em sua apuração as retenções de PIS realizadas por órgãos públicos, razão pela qual apresentou DACON retificadora em 30/08/2013 fazendo constar o valor correto devido a título de PIS, demonstrando o pagamento a maior; e (b) o despacho decisório é nulo em virtude da violação do artigo 76 da IN RFB nº 1.300/2012, que determina que uma vez que existindo alguma dúvida quanto ao direito, a RFB deve exigir a apresentação de documentos comprobatórios, pois a RFB já tinha a informação da existência de DACON retificadora. Subsidiariamente, demandou a conversão do julgamento em diligência, caso se entendam que os documentos não são suficientes a comprovar a restituição.

No **julgamento de primeira instância** (fls. 328 a 333), em 14/12/2015, a DRJ considerou improcedente a manifestação de inconformidade, por unanimidade de votos, em síntese, sob os seguintes fundamentos: (a) é ônus do contribuinte a comprovação da existência do direito creditório; (b) comprovado que o pagamento foi utilizado para quitação do débito do período, confirma-se a inexistência de crédito passível de compensação; (c) o contribuinte apresentou retificação de DCTF após a apresentação da manifestação de inconformidade e não alterou os valores confessados, e retificou DACON aumentando o valor de PIS retido na fonte; (d)

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

não se considera indevido o pagamento efetuado para quitar débito cuja exigibilidade esteja suspensa, pois a suspensão da exigibilidade do débito por determinação judicial impede que a Fazenda Pública promova a cobrança, mas se o contribuinte efetuar o pagamento espontaneamente não se configura pagamento indevido ou a maior; e (e) existe um débito confessado e um valor pago a menor que o devido, e que a diferença somente não pode ser cobrada em virtude de decisão judicial que suspende a exigibilidade.

Cientificado da decisão da DRJ, o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, alegando, basicamente, que: (a) no momento da transmissão do DACON e DCTF retificadores, notadamente em 28/11/2003, a Recorrente equivocou-se quando do preenchimento das informações relativas ao valor da contribuição devida, sendo este o principal motivo para o indeferimento do pleito pela DRJ; e (b) o mero equívoco no preenchimento do DACON e DCTF não é suficiente para mitigar o direito da Recorrente, posto que com supedâneo do princípio da verdade material, uma vez demonstrado o equívoco no preenchimento das declarações, deve ser admitido o direito do crédito perseguido pela Recorrente.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-010-087**, de 18/11/2020, no processo administrativo nº 16682.900176/2014-85 (paradigma que impactou o presente processo, resultando no **Acórdão nº 3302-010.094**, de 18/11/2020, que, como exposto ao início, negou provimento ao recurso, por unanimidade de votos.

Os embargos de declaração interpostos pelo Contribuinte foram julgados no **Acórdão de Embargos nº 3302-011.902**, de 23/09/2021, que, por unanimidade de votos, sanou o vício (informando que o julgamento, efetuado na sistemática dos recursos repetitivos, referiu-se a Cofins de agosto de 2009 e não a PIS de fevereiro de 2009-objeto dos autos). Com efeitos infringentes, passou a ser julgado o período/tributo correto, concluindo pela ausência de comprovação do direito creditório por parte do Contribuinte. Destacou ainda que novas razões e documentos sobre o equívoco cometido pelo Recorrente vieram somente em sede recursal, acarretando, assim, a preclusão prevista nos artigos 16 e 17, do Decreto nº 70.235/72, inexistindo qualquer hipótese das exceções que permitam superar a preclusão e a supressão de instância, não sendo o princípio da verdade material "remédio para todos os males processuais".

Da matéria submetida à CSRF

O **Contribuinte**, ciente da decisão do CARF, apresentou o **Recurso Especial** de fls. 602 a 624, em 11/11/2022, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (a) **inexistência de preclusão no tocante aos argumentos e documentos apresentados em sede de Recurso Voluntário** (indicando como paradigmas os Acórdãos nº 9101-000.514 e nº 1201-005.224); e (b) **impossibilidade de desconsiderar os débitos declarados em DCTF** (paradigma - Acórdão nº 3301-005.828).

No **exame monocrático de admissibilidade** (fls. 694 a 703), efetuado pela Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, negou-se seguimento ao recurso, por ausência de comprovação das divergências.

Interposto agravo, apenas em relação à primeira matéria, o despacho monocrático de admissibilidade (fls. 721 a 733) entendeu que “em relação ao paradigma nº 9101-00.514, parece-nos que caminhou bem o despacho agravado ao apontar que a ausência de similitude fática”, mas, no que tange ao paradigma nº 1201-005.224, discordou-se do despacho original e admissibilidade, visto que, além de tratar de direito creditório, tal decisão também discute a preclusão para apresentação de provas em âmbito de recurso voluntário, trazendo um entendimento sensivelmente diverso daquele esposado no acórdão recorrido, admitindo a juntada de provas em sede recursal nos casos em que “o despacho é eletrônico e a Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno”; ou “ter trazido qualquer demonstrativo COMPLEMENTAR, para dirimir questões referentes à documentos já apresentados na impugnação”. Assim, deu seguimento à matéria “inexistência de preclusão no tocante aos argumentos e documentos apresentados em sede de Recurso Voluntário”, apenas em relação ao acórdão paradigma nº 1201-005.224.

Em **contrarrazões** (fls. 742 a 748) a Fazenda Nacional sustenta que o recurso busca revolvimento de conjunto fático probatório, e não deve ser conhecido, por ausência de comprovação de efetiva divergência.

Em 23/10/2025 o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **3ª Câmara / 3ª Seção** do CARF (fl. 695). Cabe, no entanto, a nosso ver, tecer considerações adicionais sobre a admissibilidade, tendo em conta as alegações externadas em contrarrazões.

Em relação à única matéria que teve seguimento - “inexistência de preclusão no tocante aos argumentos e documentos apresentados em sede de Recurso Voluntário”, apenas em relação ao acórdão paradigma nº 1201-005.224, o despacho em agravo entendeu haver discrepância entre o que se decidiu no acórdão recorrido e o voto do referido paradigma.

No recorrido (após embargos), claro o posicionamento do relator no sentido de que:

“A **admissão da juntada de provas em sede recursal, é exceção** à regra e apenas nos casos, em que:

1. o **despacho é eletrônico** e a **Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno; ou**
2. ter trazido qualquer **demonstrativo COMPLEMENTAR, para dirimir questões referentes à documentos já apresentados na impugnação.**

A regra é a não admissão de produção probatória na fase recursal, pois subverteria todo o rito processual e geraria duas consequências indesejáveis:

1. caso fosse determinado que o feito retornasse à instância original, implicaria uma perpetuação do processo; e
2. 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:**

1. argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito; e
2. documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma “relativa certeza” acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, por exemplo planilhas e notas fiscais.

Fundamental salientar que para fins de estabelecer esta “relativa certeza” não se consideram documentos unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP, e DCTF pois não servem como prova dos crédito.

(...) No presente caso, **as novas razões e os documentos do equívoco cometido pela Recorrente vieram somente em sede recursal**, acarretando, assim, a preclusão prevista nos artigos 16 e 17, do Decreto nº 70.235/72, inexistindo, ao meu ver qualquer hipótese das exceções que permitam superar a preclusão e a supressão de instância.

(...) Noutro giro, **o princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais**. Não pode nem deve servir de salvo conduto para que se desvirtue o caminhar para frente, o ordenamento e a concatenação dos procedimentos processuais - essência de qualquer processo administrativo ou judicial.

(...) Ocorre que o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere.

A empresa permaneceu inerte em seu dever de colaboração, incidindo na carência probatória que implica o não reconhecimento do direito de crédito.

(...) Naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso **não significa, entretanto, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação.**” (*grifo nosso*)

O acórdão recorrido, assim, não afasta (ou flexibiliza) as regras do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, pois as hipóteses ali admitidas estão expressamente contempladas no § 4º do referido art. 16:

“§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

- a) fique demonstrada a **impossibilidade de sua apresentação oportuna**, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
- b) refira-se a **fato ou a direito superveniente**; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a **contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)” (*grifo nosso*)

O Acórdão nº 1201-005.224 (em verdade o Acórdão nº 1201-005.222, seu paradigma de repetitivos), por seu turno, analisa caso em que houve conversão em diligência, na qual restou caracterizado o pagamento a maior. Debate-se, naqueles autos, se a retificação de DCTF posterior ao despacho decisório poderia impedir a fruição do crédito, ainda que atestado em diligência. Ou seja, debate-se de fato se o formalismo deve prevalecer sobre a questão material comprovada.

No presente processo, bem destacou o relator que não se trata de mero formalismo. Trata-se de ausência de prova do crédito, de indeferimento no mérito, e não apenas na forma. Nas palavras do relator:

“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.**

Ressalte-se, no entanto, que **a retificação da DCTF, por si só, não se presta para solidificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte, sendo indispensável a 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.

(...) Assim, instaurado o contencioso administrativo, as alegações quanto ao suposto crédito decorrente de recolhimento indevido ou a maior, como no caso

em análise, devem estar comprovadas pela demonstração inequívoca do quantum recolhido indevidamente, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, consistente na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, além de demonstrações financeiras, firmadas e regularmente levadas a registro nos órgãos competentes.

(...) Como já salientado, nos casos de utilização de direito creditório pela interessada, desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, é atribuição da interessada a demonstração da efetiva existência deste.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelo contribuinte; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito, o pedido/declaração fica inarredavelmente prejudicado.

Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis, inclusive com a apresentação de documentos comprobatórios do referido direito.

(...) E não basta apenas juntar um documento ou um conjunto de documentos, ainda que volumoso. É preciso estabelecer uma relação entre os documentos e o fato que se pretende provar.

Assim, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação desses, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.” (*grifo nosso*)

Diante das características do único paradigma que segue em análise e do acórdão recorrido, é impossível se afirmar com segurança que o colegiado que apreciou o paradigma superaria a falta de prova no caso encontrado no acórdão recorrido, ou que se o colegiado julgador do acórdão recorrido estivesse a apreciar processo retornando de diligência com parecer assegurando a existência e a liquidez do crédito, ainda assim negaria o direito. Tratam-se de situações distintas, que impossibilitam a configuração de divergência jurídica.

Destaque-se, por fim, que não houve recurso sobre conversão ou não em diligência. Mas, ainda que fosse esse o objetivo, encontrar-se-ia óbice na impossibilidade de configurar divergência com base em Resolução (RICARF, art. 118, *caput*) e na contrariedade à Súmula CARF (Vinculante) nº 163: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Pelo que se percebe, não resta configurada divergência apta a invocar o pronunciamento desta Câmara uniformizadora de jurisprudência, o que culmina no não conhecimento do recurso.

Conclusão

Pelo exposto, voto pelo **não conhecimento** do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan