



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.901764/2017-89
RESOLUÇÃO	3402-004.289 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a unidade de origem, considerando a Dacon e a DCTF retificadas e, em sua integralidade, os documentos de prova acostados aos autos, apure a certeza e liquidez dos créditos, com a confecção de relatório conclusivo, apontando se há provas contábeis suficientes que tenham o condão de demonstrar a legitimidade dos serviços de manutenção da planta de telecomunicações, além da energia elétrica utilizada – em conformidade com a Súmula CARF nº 224, do aluguel de postes e equipamentos e dos materiais empregados na manutenção da planta de telecomunicações, considerando que respectivos créditos pleiteados, embora tenham correlação com a atividade principal exercida pela Recorrente, são atividades satélites à principal, de modo a fazer jus ao crédito sob a guarda do regime não-cumulativo. A Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, e deverá ser-lhe oportunizado o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar sobre as conclusões da Fiscalização, após o qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento. Vencidas a conselheira Mariel Orsi Gameiro (relatora), que na sessão do dia 21/08/2025 votou pela nulidade do Acórdão recorrido e, na presente sessão, pelo enfrentamento do mérito, e a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, que também votou pelo enfrentamento do mérito na presente sessão. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cynthia Elena de Campos. O julgamento teve início na reunião síncrona realizada nº dia 21/08/2025, no período da tarde, ocasião em que o processo foi retirado de pauta pelo fato de a relatora ter restado vencida em seu voto que encaminhava pela nulidade do Acórdão recorrido, sem apresentação de voto de mérito.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos e direitos discutidos no presente processo administrativo, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo do Pedido de Restituição (PER) nº 29258.44713.040912.1.2.04-9142, transmitido pelo contribuinte acima identificado em 04/09/2012, por meio do qual solicita o reconhecimento de um direito creditório no valor original de R\$ 1.525.050,24, recolhido em 24/12/2008, por meio de um DARF no valor total de R\$ 3.290.059,64, referente à COFINS (código de receita 5856) do período de apuração (PA) 11/2008.

O Despacho Decisório constante dos autos, emitido de forma eletrônica, indeferiu o pedido, sob o fundamento de inexistir crédito a ser reconhecido. De acordo com as Informações Complementares do Crédito, do pagamento nº 5303087821 no valor de R\$ 3.290.059,64, foi alocado o montante de R\$ 1.765.009,40 ao débito de COFINS (5856) do PA 11/2008, restando um saldo de R\$ 1.525.050,24. No entanto, consta a informação de que a análise do crédito resultou em reconhecimento inferior ao saldo disponível do pagamento, não sendo reconhecido qualquer valor de crédito em nome da Requerente (fls. 1868 a 1870).

O Relatório de Intervenção constante das fls. 74 e 75 explicita as razões para o indeferimento do pleito da Interessada, com base no art. 76 da IN RFB nº 1300/2012. Segundo a Autoridade Fiscal, o contribuinte não apresentou elementos comprobatórios da tributação de suas receitas e do surgimento dos créditos que alega possuir. Intimado para comprová-los, apresentou apenas o DACON retificador, cuja linha “serviços utilizados como insumos” informa o valor de R\$ 16.369.313,02, sem uma especificação que permita averiguar sua dedutibilidade. Apresentou ainda apenas o Balancete, denominado “Demonstração Contábil Estruturada Plano de Contas”, que se revela como uma extração de sua contabilidade, sem valor probante, não sendo fornecidos os demais documentos contábeis. Forneceu ainda uma memória de cálculo que contém apenas contas de receitas, totalizando o valor de R\$ 3.290.059,64 a título de COFINS, mas com ausências, supostas contas retificadoras, divergências e sem respaldo na contabilidade, mas apenas num extrato de contabilidade.

Cientificado da referida decisão em 21/03/2017 (fl. 1876), o contribuinte apresentou em 18/04/2017 manifestação de inconformidade (fls. 05 a 16), em que alegou basicamente o seguinte:

- Inicialmente apurou em DACON o valor de R\$ 3.290.059,64 a título de COFINS não cumulativa (5856) do PA 11/2008, que foi quitado por meio de um DARF de mesmo valor – o que foi devidamente informado na DCTF original.
- Posteriormente constatou o não aproveitamento de créditos da não cumulatividade previstos em lei, razão pela qual refez sua apuração, chegando ao valor de R\$ 1.765.009,40 como contribuição devida.
- Nesse contexto, recebeu a Intimação nº 084/2015 para esclarecer a alteração na base de cálculo da COFINS do período, tendo respondido que não se trata de ajuste na base, mas sim de aproveitamento de créditos, bem como tendo fornecido memória de cálculo e Balancete respectivo.
- Apesar dos esclarecimentos prestados (e nenhum outro ter sido solicitado), o indébito não foi reconhecido pela Autoridade Fiscal, por suposta insuficiência de documentos.
- A Impugnante defende a idoneidade dos demonstrativos contábeis e fiscais por ela apresentados, os quais não foram analisados no despacho decisório recorrido. Além disso, a Autoridade Fiscal afirmou que os documentos apresentados seriam inidôneos pelos seguintes motivos: i) ausência de explicação sobre a memória de cálculo; ii) ausência de respaldo dos valores na apuração contábil; e iii) existência de contas retificadoras de receita.
- No entanto, a planilha apresentada, respaldada pelo Balancete extraído de seu sistema contábil, apresenta corretamente os saldos acumulados das contas de receitas e o regime de apuração respectivo, incluindo os lançamentos do próprio mês (coluna “desvio absoluto”). Quando estes apresentam valores negativos, significa que houve redução do saldo de receitas acumulado (por exemplo, por uma venda cancelada), e não uma conta retificadora.
- Além disso, a desqualificação pelo Fiscal dos documentos por ela apresentados não se sustenta, uma vez que eles refletem exatamente o seu Livro Razão, escriturado no sistema de processamento de dados denominado SAP, em conformidade com o art. 255 do RIR/99 e com a IN SRF nº 86/2001, a qual não obriga que sejam impressos. Nos termos do art. 923 e 924 do RIR/99, tal documentação merece fé pública até prova em contrário. A apresentação de extratos do sistema SAP pretendeu inclusive facilitar o trabalho da Fiscalização, em razão do porte da Interessada e seu vultoso volume de operações.
- Sendo assim, a negativa do Fiscal de analisar a documentação apresentada implicou cerceamento do seu direito de defesa, com a conseqüente nulidade da decisão recorrida, consoante art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.
- Quanto ao mérito, defende que se trata de apropriação de créditos da não cumulatividade, a qual não havia sido feita no DACON original do período, conforme Doc. 6. Verificando que eles alcançavam o valor de R\$ 1.525.050,24, procedeu à retificação do DACON e da DCTF correspondentes (Doc. 7 e 8), inclusive seguindo entendimento já expresso em Soluções de Consulta da RFB – o que gerou o crédito a seu favor nesse montante.

- Quanto à natureza desses créditos, sobre a qual a Requerente sequer foi indagada pelo Fiscal, ela informa que se trata de: (i) serviços de manutenção da planta de telecomunicações (contas contábeis de despesa nº 41300000 e 41300005), na forma do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003. (ii) energia elétrica (conta contábil de despesa nº 41301810), na forma do art. 3º, inciso III, da Lei 10.833/2003. (iii) aluguel de postes e equipamentos (contas contábeis de despesa nº 41500010 e 41500020), na forma do art. 3º, inciso IV, da Lei 10.833/2003; e (iv) materiais empregados na manutenção da planta de telecomunicações não reconhecidos no ativo imobilizado (contas contábil de despesa nº 41200000), na forma do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003.
- Os razões contábeis que suportam tais dispêndios encontram-se no Doc. 09 e as respectivas notas fiscais, no Doc. 10, podendo ser confrontados com o balancete apresentado, e cuja soma totaliza R\$ 162.454.718,53, conforme planilha demonstrativa (Doc. 11).
- Aplicando o coeficiente de rateio referente às receitas não cumulativas do PA 11/2008, igual a 12,35%, conforme tabela que apresenta, chega-se a uma base de cálculo dos créditos igual a R\$ 20.066.450,54, bem como a créditos de R\$ 1.525.050,24 (COFINS) e R\$ 331.096,43 (PIS).
- Resta, assim, demonstrada a existência do indébito pleiteado a lhe ser restituído, com fulcro no art. 165 do CTN.
- Requer, assim, o provimento de sua manifestação de inconformidade, com o deferimento de seu Pedido de Restituição.

A 16ª Turma da DRJ/RJO, em 15 de fevereiro de 2019, decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2008 a 30/11/2008

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Não padece de nulidade o despacho decisório lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/11/2008 a 30/11/2008

SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. REGIME CUMULATIVO.

Sujeitam-se ao regime cumulativo de que trata a Lei nº 9.718/1998 as receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicações.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2008 a 30/11/2008

ÔNUS PROBATÓRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Consoante art. 170 do CTN, compete ao pleiteante do crédito a comprovação de sua certeza e liquidez.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O recurso voluntário tempestivamente protocolado, apresenta, em síntese, como argumentos de defesa: i) origem do indébito: apropriação de créditos de não cumulatividade de COFINS sobre dispêndios incorridos no próprio mês; ii) ilegalidade dos motivos apresentados pela DRJ para negar o direito ao crédito; e, iii) subsidiariamente: nulidade do acórdão da DRJ. Erro metodológico.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia no pedido de restituição que teve seu indeferimento pela fiscalização mediante despacho decisório eletrônico, tendo em vista que, pelas informações complementares do crédito, do pagamento nº 5303087821 no valor de R\$ 3.290.059,64, foi alocado o montante de R\$ 1.765.009,40 ao débito de COFINS (5856) do PA 11/2008, restando um saldo de R\$ 1.525.050,24. No entanto, consta a informação de que a análise do crédito resultou em reconhecimento inferior ao saldo disponível do pagamento, não sendo reconhecido qualquer valor de crédito em nome da Requerente (fls. 1868 a 1870).

A despeito de restar vencida na proposta de diligência, entendo pertinente mencionar que o processo está maduro para julgamento, considerando a possível e plausível análise do argumento de nulidade da decisão de primeira instância, bem como, é possível também analisar o mérito, sob a ótica da Súmula CARF nº 231, que trata de créditos extemporâneos das contribuições em comento.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, redatora designada

Peço *vênia* à Ilustre Conselheira Relatora para divergir de sua conclusão quanto ao julgamento do mérito no estado em que o processo se encontra.

A i. Relatora entende que, à luz da **Súmula CARF nº 231**, os documentos retificadores (DACON e DCTF) são suficientes para comprovar os créditos extemporâneos de PIS e Cofins, não havendo controvérsia quanto à certeza e liquidez do crédito.

Embora esta Redatora discorde da referida Súmula, conforme exposto em votos anteriores, os precedentes evidenciam que o ressarcimento ou compensação de créditos extemporâneos é possível, desde que os respectivos DACON e DCTF sejam retificados. Todavia, a exigência da retificação não afasta a necessidade de comprovação do direito creditório, cujo ônus é do contribuinte, nos termos do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil.

Adicionalmente, a necessidade de comprovação da certeza e liquidez de um crédito independentemente da retificação da DCTF também foi tratada na **Súmula CARF nº 164**, aprovada com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 164

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é **insuficiente para a comprovação do crédito**, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-010.062, 3402005.034, 1301004.014, 3402004.849, 9303-005.709, 9202007.516, 3402006.556, 3402-006.929 e 3402006.598.

No presente caso, o ilustre Julgador *a quo* não analisou os documentos trazidos aos autos com a manifestação de inconformidade.

Entretanto, o processo administrativo deve atentar ao Princípio da Verdade Material, bem como aplicar o Princípio do Formalismo Moderado, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e, sopesado com os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, atua em favor do administrado, flexibilizando exigências formais excessivas para que prevaleça a verdade material.

Sobre a aplicação da verdade material na apuração dos fatos, transcrevo o posicionamento dos ilustres autores Marcos Vinicius Neder e Thais de Laurentiis na obra “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”:

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do fato gerador e a constituição do crédito tributário,

devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que realmente é verdade, independente do alegado e provado. Odete Medauar preceitua que “o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos” Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha a formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.

Com isso, diante dos documentos apresentados nos autos pela Contribuinte, bem como em razão do DACON e DCTF retificados, cabe oportunizar a comprovação do direito creditório pleiteado.

Para tanto, por maioria de votos, o Colegiado decidiu por **converter o julgamento do recurso em diligência** para que a unidade de origem, considerando a Dacon e a DCTF retificadas e, em sua integralidade, os documentos de prova acostados aos autos, apure a certeza e liquidez dos créditos, com a confecção de relatório conclusivo, apontando se há provas contábeis suficientes que tenham o condão de demonstrar a legitimidade dos serviços de manutenção da planta de telecomunicações, além da energia elétrica utilizada – em conformidade com a Súmula CARF nº 224, do aluguel de postes e equipamentos e dos materiais empregados na manutenção da planta de telecomunicações, considerando que respectivos créditos pleiteados, embora tenham correlação com a atividade principal exercida pela Recorrente, são atividades satélites à principal, de modo a fazer jus ao crédito sob a guarida do regime não-cumulativo.

A Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, e deverá ser-lhe oportunizado o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar sobre as conclusões da Fiscalização.

Após, o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

É o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos