



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.904136/2017-55
RESOLUÇÃO	3402-004.293 – 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 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 qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento. Vencidas as conselheiras Mariel Orsi Gameiro(relatora) e Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, que votaram pelo enfrentamento do mérito. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cynthia Elena de Campos.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Redator *ad hoc*

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Redatora Designada

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

Conforme o art. 58, inciso III, do RICARF, o Presidente da 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, designou-se redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que a relatora original, Conselheira Mariel Orsi Gameiro, não mais integra o CARF.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênha para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata-se do Per/Dcomp nº 22842.53211.300813.1.2.04-9905 por meio do qual a interessada requer créditos no valor de R\$ 1.151.140,80, decorrentes de pagamento indevido ou a maior de Cofins (5856) de 02/2009 por meio de DARF no valor de R\$ 3.709.808,63 (fls. 909/911).

A autoridade local efetuou análise da compensação e emitiu a decisão de fls. 912/918 denegando o pleito por insuficiência de comprovação dos créditos da não cumulatividade que deram ensejo ao pagamento indevido ou a maior, essencialmente nos seguintes termos:

- *O contribuinte foi intimado a justificar a alteração do valor do tributo, que resultou no crédito pretendido. Deveria apresentar demonstrativos de apuração da base de cálculo original e retificada, correlacionando as parcelas da base de cálculo com os documentos contábeis que deveria entregar, ou seja, os livros obrigatórios de acordo com a legislação fiscal, especialmente cópia do Livro Razão das contas utilizadas para escrituração do tributo.*
- *Não entregou nenhum documento contábil que referendasse os números apresentados. Afirma ter entregue os razões das contas de insumos não consideradas na entrega da DCTF original.*
- *Não apresentou a memória de cálculo de apuração do Cofins original e retificadora, apesar de afirmação em contrário. O documento que intitula como memória(fl.12/15) é a reprodução do quadro 25 do DACon, que mostra o resumo da apuração do Cofins devido. A apuração propriamente dita está em outros quadros. (...)*
- *O contribuinte não comprovou sua receita, o que por si já elimina a possibilidade de comprovação da restituição pretendida. Neste pedido não*

apresentou as contas de receita. As entregues, anteriormente, possuem um histórico de inconsistência.

- *A redução havida, segundo ele se deveu a aquisições no mercado interno não consideradas no momento do pagamento. O uso de créditos para reduzir o valor do tributo é um direito do contribuinte, mas ele precisa demonstrar sua origem e mensuração.*
- *Afirma o contribuinte ter entregue os razões das despesas que impactaram o valor do Cofins não cumulativo devido neste mês.*
- *A simples passada de olhos no documento, reproduzido nas folhas 34/42 mostra que não se trata de razão, mas de extrato de uma contabilidade. Na folha 49 há a informação que aquele documento foi criado nas vésperas do envio da resposta. Há um outro “razão” referente a outubro de 2009 (fls.50/51) que mostra um leiaute totalmente diferente do ora entregue. Estes documentos são extratos e como tal não possuem valor probante. Não são suficientes para dar respaldo aos números apresentados.*
- *Segundo o contribuinte nem todos os documentos do razão contábil das contas são utilizados na composição do cálculo dos insumos. Estes estão na planilha de rateio proporcional (fls.43/48). Ele enumera quais são os documentos do razão que entram no cálculo. Os dois documentos foram comparados e encontrou-se divergências. Como o rateio não possui todas as contas do razão, esperava-se que seu saldo fosse maior do que do rateio. Entretanto, nas contas 413.00000, 41301810, 41500010 e 41500020 isto não ocorreu. Fato não esperado.*

ITEM	RAZÃO (RCC)	RATEIO (PRP)
41200000	ND	553.606,39
41300000	109.717.642,72	121.002.944,84
41300005	18.877.763,97	13.631.932,44
41301810	26.365.858,97	26.351.858,97
41500010	10.897.467,29	18.924.410,84
41500020	1.781.739,42	1.782.516,42

Cientificada em 10/08/2017 (fl. 967), a interessada apresentou a defesa de fls. 5/21 nos seguintes termos:

- O valor pleiteado de R\$ 1.151.140,80 se refere ao aproveitamento de créditos em insumos, em atenção à Lei nº 10.833/2003; cuja devolução é devida, em razão do regime da não cumulatividade da contribuição e a essencialidade dos insumos envolvidos nas atividades de comunicações.
- Tanto na esfera judicial, como administrativa, o conceito de insumo para cálculo de crédito de Pis e de Cofins não está restrito ao conceito importado do IPI(conforme disposto nas IN SRF), mas sim devem ser considerados todos elementos essenciais, isto é, os quais sem eles não seria viável a produção ou

fabricação de bem destinado à venda ou prestação de serviço, nos termos da jurisprudência do STJ;

- Serviços como energia elétrica, aluguel de equipamentos e de infraestrutura (postes, etc), manutenção dos materiais, dentre outros listados, são efetivamente essenciais à prestação do serviço de telecomunicações. Sem o aluguel de equipamentos e infraestrutura a Requerente não poderia efetivar a entrega dos sinais de telecomunicações por ela emitidas aos consumidores. Cita Resp nº 1.201.635/MG, em que o STJ admitiu a apuração de créditos sobre energia elétrica;

Ao fim, pugna pelo provimento da presente Manifestação de Inconformidade de modo a restituir o crédito de Cofins relativa ao mês de Fevereiro/2009, no valor de R\$ 1.151.140,80. Subsidiariamente, seja ao menos deferido o pedido de juntada de documentação suplementar.

É o relatório.

A 16ª Turma da DRJ/RJO, em 04 de abril de 2019, mediante Acórdão nº 12-110.904, decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, sob os termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2008 a 28/02/2008

COFINS. SERVIÇO CUMULATIVIDADE. DE TELECOMUNICAÇÕES.

Permanecem sujeitas às normas da legislação da Cofins, vigentes anteriormente a Lei nº 10.833/2003, não se lhes aplicando o regime não cumulativo nela disposto, as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações.

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 **Arnaldo Diefenthaler Dornelles**, Redator ad hoc

Como Redator ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pela relatora original, Conselheira Mariel Orsi Gameiro, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

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

Cinge-se a controvérsia no pleito creditório de de R\$ 1.048.727,67 (um milhão, quarenta e oito mil, setecentos e vinte e sete reais e sessenta e sete centavos) de pagamento indevido ou maior do tributo código 5856-Confins não cumulativo, relativo a maio de 2011, que na Declaração de Compensação (DCOMP) 08284.05515.241012.1.2.04-0607, foi usado para quitar débitos do interessado. O pagamento em questão, de R\$ 3.749.609,67 foi efetuado em 24/06/2011.

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

Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Redator *ad hoc*

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 DACTON 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 DACTON 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