



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.679793/2009-26
ACÓRDÃO	9303-015.329 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	TIM CELULAR S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 14/11/2006

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF 164.

No caso de pedido de restituição ou ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação, é ônus do contribuinte a comprovação do direito creditório alegado. A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova, que continua sendo daquele que alega fato constitutivo do seu direito. O instituto da diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 12 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte contra o Acórdão nº 3803-004.222, de 25 de junho de 2013, proferido pela 3ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Data do fato gerador: 14/07/2006

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

A presença de motivação no despacho decisório, de maneira sucinta, porém clara, afasta a preliminar de nulidade do ato administrativo guerreado.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A pretensão de análise de documentação a ser juntada aos autos, em virtude de prazo exíguo até a manifestação de inconformidade, não pode ser acolhida nesta fase processual, uma vez que a lei é peremptória no sentido de que as provas devem acompanhar a primeira impugnação (ou manifestação de inconformidade), sob pena de preclusão do respectivo direito (arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

ESTRITA LEGALIDADE. VERDADE MATERIAL. RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.

A alegação de vulneração dos princípios constitucionais supramencionados não faz o menor sentido na conjuntura deste expediente, em que a recorrente confessa ter se equivocado ao declarar seu débito, porém só veio envidar esforços no sentido de retificá-lo após a extinção desse débito (pelo pagamento e respectiva homologação expressa).

Breve síntese do processo

A discussão dos presentes autos tem origem no Pedido de Compensação, decorrente de pagamento indevido a título de Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, incidente sobre operações de remessa ao exterior de royalties pela cessão de direitos de uso de programas de computador, código de arrecadação 8741, recolhido em 14/11/2006, para compensar com débitos de COFINS (fls.02/04).

Por meio de Despacho Decisório Eletrônico nº 849902665, a repartição de origem homologou parcialmente a compensação declarada, pelo fato de que o pagamento declarado na DCOMP já havia sido parcialmente utilizado na quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a totalidade da compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (fls.05/06).

Após a interposição da Manifestação de Inconformidade (fls.08/41), a 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos termos do Acórdão nº 16-27.093, de 20/10/2010 (fls.43/49), por unanimidade de votos, concluiu por afastar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, julgar improcedente o pleito, visto que qualquer alegação de erro de preenchimento em DCTF deve vir acompanhada dos documentos que indiquem prováveis erros cometidos, no cálculo dos tributos devidos, resultando em recolhimentos a maior, conforme transcrição da ementa abaixo:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico CIDE

Data do fato gerador: 14/07/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DCOMP ALTERAÇÃO DE DCTF APÓS CIÊNCIA DE DECISÃO QUE NÃO HOMOLOGOU A COMPENSAÇÃO.

A apresentação de DCTF retificadora, após o despacho decisório que não homologou a compensação, em razão da coincidência entre os débitos declarados e os valores recolhidos, não tem o condão de alterar a decisão proferida, uma vez que tanto as DRJ como o CARF limitam-se a analisar a correção do despacho decisório, efetuado com bases nas declarações e registros constantes nos sistemas da RFB na data da decisão.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL NÃO OFENSA CORREÇÃO DE ALTERAÇÃO DE DCTF NÃO COMPROVADA EM DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA

Qualquer alegação de erro de preenchimento em DCTF deve vir acompanhada dos documentos que indiquem prováveis erros cometidos, no cálculo dos tributos devidos, resultando em recolhimentos a maior.

Não há ofensa ao princípio da verdade matéria se não é apresentada a escrituração contábil/fiscal, nem outra documentação hábil e suficiente, que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF.

Mantém-se a decisão proferida, sem o reconhecimento de direito creditório, com a conseqüente não-homologação das compensações pleiteadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório não Reconhecido.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou Recurso Voluntário, no qual sustenta basicamente os mesmos argumentos esgrimidos na peça vestibular (nulidade do despacho decisório, por falta de fundamentação e violação dos princípios da estrita legalidade, da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade) e diz aduzir documentos que não teria juntado antes em virtude do prazo exíguo até a manifestação de inconformidade. Ao final requer a nulidade do despacho decisório ou o acolhimento do pedido de diligência, para exame da escrita fiscal da recorrente, com o fito de confirmar a compensação encetada.

A lide foi julgada pela 3ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, que por unanimidade, decidiu-se por rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório, e por maioria, negar provimento ao recurso. Eis o dispositivo:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório; por maioria, negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Jorge Victor Rodrigues, que dava provimento parcial para que a declaração retificadora fosse apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento. O conselheiro Jorge Victor Rodrigues apresentou declaração de voto.

A Fazenda Nacional, por intermédio de sua Procuradora, tomou ciência do acórdão sem se manifestar.

Recurso Especial do Contribuinte

A contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, alegando, em síntese a nulidade do despacho decisório e a violação aos princípios da estrita legalidade, da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade, nesta última, pugnando pela conversão do julgamento em diligência, para que seja apurado a regularidade dos créditos em questão. Para comprovação da divergência, destaca como paradigma apenas o **Acórdão nº 3302-01.406**.

Segundo a recorrente, a decisão *a quo*, ao dispensar a realização de diligência prejudicou seu direito de defesa, nesse sentido afirma que *“ao reconhecer a suposta insuficiência da prova juntada aos presentes autos, indeferir o pedido de baixa em diligência, o v. acórdão recorrido negou à Recorrente seu direito à legítima defesa e, ainda, violou o princípio da verdade material”*. Ademais, consigna que *“apresentou nos autos todas as provas documentais fiscais plenamente suficientes para demonstrar que faz jus à compensação pleiteada, demonstrando claramente através da documentação anexada no referido processo administrativo, o recolhimento feito a maior ou de forma indevida”*.

E finaliza sua articulação no sentido de que, nos termos do paradigma, em havendo retificação a posteriori da declaração, caberia ao Fisco apurar a retidão dos créditos, e não mais ao contribuinte, uma vez que a DCTF retificadora quando admitida, teria os mesmos efeitos da original, *“transferindo o ônus da prova da regularidade dos créditos do sujeito passivo para a*

fiscalização”. Com base nessa premissa, argui ser o despacho decisório carecedor da devida fundamentação, acrescentando que teria havido violação aos princípios da estrita legalidade, da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade. Ao final, pede a reforma do recorrido e *“a imediata baixa em diligência do presente caso, para que seja apurado a regularidade dos créditos em questão, para, ao final, confirmar a compensação declarada”*.

Quanto a primeira matéria, a recorrente não apresenta qualquer paradigma de divergência, razão pela qual teve o seu recurso sumariamente rejeitado, a teor do §3º do artigo 68 do Anexo II do RICARF. Já em relação a segunda matéria, a recorrente apresentou o paradigma nº 3302-01.406.

O Recurso Especial foi parcialmente admitido, por meio do Despacho de Admissibilidade de fls.212/216, de 01 de março de 2023, proferido pela Ilustre Presidente da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por entender comprovada a divergência jurisprudencial quanto à matéria *“violação aos princípios da estrita legalidade, da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade”*.

Devidamente cientificado do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, se insurgindo pelo não provimento do recurso, para que seja mantido o v. acórdão.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte:

O Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento. É o que se passa a demonstrar.

No presente caso, a legislação divergente é a aplicação do princípio da verdade material em contraposição à preclusão processual prevista no artigo 16 e §§ do Decreto nº 70.235/72, por falta de apresentação de documentos, motivo de indeferimento do pedido de diligência.

O acórdão recorrido, nos capítulos “*DA PRECLUSÃO*” e “*ESTRITA LEGALIDADE, DA VERDADE MATERIAL, DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE*”, entendeu que a apresentação de DCTF retificadora, após o despacho decisório que não homologou a compensação não tem o condão de alterar a decisão proferida, competindo ao contribuinte o ônus de provar o erro de preenchimento da declaração, mediante a apresentação de documentos contábeis e fiscais. Eis a ementa e um trecho do voto nesse sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Data do fato gerador: 14/10/2005

(...)

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A pretensão de análise de documentação a ser juntada aos autos, em virtude de prazo exíguo até a manifestação de inconformidade, não pode ser acolhida nesta fase processual, uma vez que a lei é peremptória no sentido de que as provas devem acompanhar a primeira impugnação (ou manifestação de inconformidade), sob pena de preclusão do respectivo direito (arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

ESTRITA LEGALIDADE. VERDADE MATERIAL. RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.

A alegação de vulneração dos princípios constitucionais supramencionados não faz o menor sentido na conjuntura deste expediente, em que a recorrente confessa ter se equivocado ao declarar seu débito, porém só veio envidar esforços no sentido de retificá-lo após a extinção desse débito (pelo pagamento e respectiva homologação expressa).

Do voto, transcreve-se os seguintes parágrafos:

DA PRECLUSÃO

A pretensão de análise de documentação a ser juntada aos autos, em virtude de prazo exíguo até a manifestação de inconformidade, não pode ser acolhida nesta fase processual, uma vez que a lei é peremptória no sentido de que as provas devem acompanhar a primeira impugnação (ou manifestação de inconformidade), sob pena de preclusão do respectivo direito (arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

Nessa toada, se me afigura legítima a resistência já manifestada pelo órgão julgante de primeiro grau, e que nem de longe consubstancia supressão de instância:

(...)

DA ESTRITA LEGALIDADE, DA VERDADE MATERIAL, DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

A alegação de vulneração dos princípios constitucionais supramencionados não faz o menor sentido na conjuntura deste expediente, em que a recorrente confessa ter se equivocado ao declarar seu débito, porém só veio envidar esforços no sentido de retificá-lo após a extinção desse débito (pelo pagamento e respectiva homologação expressa).

Por outra vertente, o contribuinte alegou erro formal na sua declaração, entretanto não trouxe aos autos sua escrituração contábil e fiscal, para fins de prova do alegado. O princípio da verdade material no processo administrativo fiscal não é um dogma que está acima de todas as normas; ao revés, é mitigado pelo sistema, ao privilegiar a preclusão de juntar provas no processo (art. 16 e §§ do Decreto nº 70.235/72).

Nessa toada, o pedido de diligência também não merece agasalho, uma vez que não se encontram nos autos qualquer indício de verossimilhança de erro formal.

De outro norte, no acórdão paradigma nº 3302-01.406, em situação semelhante, envolvendo as mesmas partes, concluiu que a DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida a retificação, substitui a original em relação aos débitos e as vinculações declarados, sendo consequência de sua apresentação, mesmo após proferida a decisão, a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar a liquidez e certeza do crédito apontado (os autos foram baixados em diligência, a fim de que se apurasse o indébito). Eis a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/04/2005

CIDE. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.

A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e vinculações declarados, sendo consequência de sua apresentação, após a não homologação de compensação por ausência de saldo de créditos na DCTF original, a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Transcrevo, em parte, o voto do acórdão paradigma:

O acórdão de primeira instância indeferiu o pedido, considerando que, embora houvesse efetuado a retificação da DCTF, seria necessária a comprovação da liquidez e certeza dos indébitos, o que a Interessada não teria efetuado.

Ocorre que a retificação de DCTF tem efeitos desconsiderados pelo acórdão de primeira instância.

(...)

O acórdão de primeira instância considerou não demonstrado o direito de crédito, no que tem razão, mas, com a retificadora, o ônus de prova não era mais do sujeito passivo.

Dessa forma, tal indébito tem que ser devidamente apurado pela autoridade fiscal, quanto à sua liquidez e certeza. Somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada a compensação.

Assim, os autos devem retornar à delegacia de origem, para que o fisco apure os indébitos, mediante procedimento de diligência, para, então, o parecer ser submetido ao exame da seção competente da delegacia de origem, que deve novamente apreciar a compensação.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para determinar a apuração da liquidez e certeza do crédito da Interessada pela autoridade fiscal, submetendo-se a homologação das compensações a novo despacho decisório.

Do exposto acima, resta clara a comprovação da divergência indicada pela contribuinte e reconhecida no Despacho de Admissibilidade uma vez que *“os acórdãos proferiram julgamentos distintos, pois enquanto o recorrido adotou a preclusão processual por falta de apresentação de documentos na manifestação de inconformidade e indeferiu o pedido de diligência, o paradigma considerou que o ônus da prova após a entrega da DCTF retificadora não era mais do sujeito passivo e converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal apurasse a certeza e liquidez do direito creditório”* (fl.213).

À luz do exposto, conheço do Recurso Especial da contribuinte, e passo de plano ao mérito.

II – Do mérito:

A questão trazida a debate em Recurso Especial versa sobre o entendimento se a DCTF retificadora, após o despacho decisório comprova o direito creditório. Ou seja, a questão de mérito se restringe à certeza e liquidez do crédito.

Segundo a recorrente, no presente caso *“informou equivocadamente na DCTF original a existência de débito de IRRF, CIDE e COFINS, quitados mediante recolhimento de DARF no valor informado no despacho decisório”* e que *“após revisão interna, a contribuinte constatou o pagamento a maior dos referidos tributos, uma vez que os cálculos estavam sendo efetuados de maneira incorreta, restando inegável a existência de créditos após a correção do montante efetivamente devido”*.

Defende que *“o mero erro material no preenchimento dos valores descritos na DCTF não pode operar qualquer efeito negativo ao contribuinte, ainda mais quando este procedimento é devidamente retificado, como procedeu a Recorrente no presente caso”*.

Destaca *“que é dever da Administração Pública, em prol da legalidade de sua atuação, investigar e valorar de forma correta os fatos que dão ensejo a uma cobrança, ou seja, se*

a Administração possui dados para identificar os fatos, não deve ela se ater a minúcias formais em manifesto prejuízo do contribuinte”.

Por fim, aduz que o processo administrativo deve buscar sempre a verdade material dos fatos em detrimento do mero formalismo das provas. Nesse sentido, pugna pela necessidade da baixa dos autos em diligência a fim de comprovar a regularidade dos créditos, nos exatos termos consignado no acórdão paradigma.

Em que pese os argumentos explicitados pela recorrente, impende destacar, que nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações é o que dispõe o artigo 36 da Lei 9.784/99¹, no mesmo sentido prevê o art. 373 do CPC². Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferindo do crédito é medida que se impõe.

Como se sabe, o documento intitulado Declaração de Compensação (Dcomp) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, sendo uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do CTN, e para isso pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Além do mais, o regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispendo que *“a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à Autoridade Administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”*. De outro norte, a retificação da DCTF, *“quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde”* (art. 147, §1º do CTN). Para tanto, porém, é indispensável que as alegações venham documentalmente ilustradas com livros e documentação contábil, capaz de assegurar a liquidez e certeza do pretendido crédito.

Nesse contexto, por iniciativa do contribuinte, a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação.

No caso, por intermédio do Despacho Decisório nº 849902665, emitido eletronicamente, a DRF homologou parcialmente a Declaração de Compensação, em razão do pagamento indicado como fonte do Crédito pela contribuinte ter sido parcialmente utilizado para quitação de seus débitos.

¹ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A conclusão emitida pelo despacho decisório eletrônico baseou-se em dados constantes dos sistemas informatizados da RFB, alimentados por informações prestadas pelo próprio contribuinte por meio de declarações fiscais próprias. Apesar da contribuinte informar ter retificado a DCTF posteriormente, a análise eletrônica da Dcomp se deu com base nas declarações ativas quando da apresentação do mesmo.

No entanto, uma vez instaurada a fase litigiosa com o oferecimento da Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório eletrônico, é dada a oportunidade ao contribuinte de instruir o processo com todos os documentos comprobatórios a evidenciar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Como expresso no inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação conterà "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*", precluindo o direito de fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Nesse ponto, oportuno registrar que tratando-se de despacho eletrônico que não homologa o 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 Decreto 70.235/72, para tanto é necessário que o interessado traga aos autos argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito, bem como documentos que embasam os referidos argumentos e que tenham o condão de estabelecer ao julgador, um indício acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos ainda em sede de Manifestação de Inconformidade, além daqueles unilateralmente produzidos pelo próprio contribuinte, como DARF, PERD/COMP e DCTF pois não servem como prova dos crédito.

Como evidenciado pela DRJ "*a retificação da DCTF, para reduzir débitos declarados, feita após a decisão prolatada pela autoridade fiscal que examinou os pedidos de restituição e compensação, não pode, simplesmente, ser acolhida, como argumento de defesa, uma vez que a manifestação de inconformidade deve ser dirigida a apontar erros que teriam sido cometidos na análise do crédito da contribuinte, em relação as informações constantes dos Sistemas da Receita Federal, que são formadas pelas informações prestadas pelos contribuintes através das declarações fiscais, tais como DIPJ, DCTF, DIRF, etc., na data da emissão do Despacho Decisório*".

Ao final conclui o que segue:

17 Alias a simples alegação e mesmo a apresentação de DCTF retificadora não faz qualquer prova, por si só, nessa altura do rito processual, devendo, ao contrário, vir acompanhada dos documentos comprobatórios de eventual equívoco cometido na elaboração da declaração original.

18 Assim, a contribuinte deveria ter acostado aos autos a sua escrituração contábil/fiscal do período, em especial os Livros Diário e Razão, além da movimentação comercial da empresa.

Em análise dos autos afere-se que a recorrente, apesar de advertida pela decisão da DRJ de que deveria trazer os elementos que demonstrem e comprovem o crédito pretendido, quando lhe for oportunizado recorrer na fase processual seguinte, no Recurso Voluntário ao CARF, não traz qualquer elemento probatório que conduza à compreensão de direito creditório líquido e certo. *In casu*, além da própria Declaração de Compensação, junta em sede de recurso, apenas o comprovante de arrecadação e a DCTF retificada (fls.88/92). Ou seja, nenhum documento, por mais precário que fosse, foi trazido aos autos capazes de comprovar o pagamento a maior a título de remessas ao exterior de royalties pela cessão de direitos de uso de programas de computador.

Importante ressaltar no caso em exame, que o acórdão recorrido, analisando em sua completude o conteúdo da Manifestação de Inconformidade e do Recurso Voluntário, nos traz a informação *“que os documentos apresentados não trazem um indício do crédito entendido como devido pelo sujeito, não trazendo uma aproximação uníssona quanto à apuração da CIDE no período e quanto ao crédito que seria eventualmente passível de restituição/compensação, entendendo ser prescindível a realização de diligência no presente caso”*.

Nesse ponto, como se trata de compensação não homologada, em que o contribuinte emite a DCTF retificadora, oportuno esclarecer que para que seja confirmada a existência do direito creditório indicado na DCOMP era necessário que a interessada juntasse cópia da documentação fiscal e contábil, revestidos de formalidades legais, como Livro Diário e Razão e documentos que embasaram os lançamentos, balancetes transcritos na sua escrita contábil, quadro analítico descritivo e detalhado do suposto crédito, para fins demonstração da existência e disponibilidade do crédito pleiteado, esta é a regra estabelecida pelo já citado §1º do art. 147 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, destaco o art. 923, do Decreto nº 3.000/99 (RIR), que prevê que *“a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”*.

Como já decidido por esta CSRF, nada obsta à retificação das DCTF, mesmo que efetuada após o despacho decisório, porém, ela por si só, não tem o condão de comprovar o alegado indébito. Veja-se, a propósito, decisão unânime em que a ora recorrente era parte no Acórdão 9303-006.937, de 13/08/2018, de relatoria da Nobre Conselheira Érika Costa Camargo Autran, *in verbis*:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. Contudo, a referida declaração não tem o condão de, por si só, comprová-lo. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

O decidido no Acórdão 9303-006.977, de 13/06/2018, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, também envolvendo a mesma empresa, perfilhou mesmo entendimento. Veja-se sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 29/07/2005

DCTF. RETIFICAÇÃO. IMPEDIMENTO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste impedimento à retificação da DCTF, ainda que efetuada e transmitida depois de o contribuinte ter sido intimado do despacho decisório que não reconheceu a certeza e liquidez do crédito financeiro reclamado.

DCTF RETIFICADORA. CRÉDITO FINANCEIRO. CERTEZA E LIQUIDEZ. FALTA DE COMPROVAÇÃO. DCOMP. HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Demonstrado e provado que a DCTF retificadora não comprovou o indébito reclamado pelo contribuinte, ou seja, a certeza e liquidez do crédito financeiro utilizado na compensação, mantém-se a não homologação da Dcomp.

Posteriormente aos julgados citados, foi editada a Súmula CARF nº 164, a qual esclarece que a prova seria indispensável, conforme a seguir:

Súmula CARF nº 164: 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).

Portanto, não comprovado o erro, incabível o acatamento de direito de crédito. Assim, os fundamentos apresentados pelo julgado atacado não merecem ser reparados.

Quanto ao pedido de diligência e perquirição de provas ressalta-se, que apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela. Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses “outros meios”, pois não há provas bastantes.

Nestes termos, entendo que não assiste razão à tese da recorrente, estando a decisão *a quo* correta e adequada ao caso vertente.

III – Do dispositivo:

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, para no mérito, negar provimento, devendo ser mantida hígida a decisão recorrida quanto a matéria em debate.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green