



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10880.679836/2009-73  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-008.684 – 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de junho de 2019  
**Matéria** CIDE -PER/DCOMP  
**Recorrente** TIM CELULAR S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 15/07/2004

**PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição de valores recolhidos da CIDE, cujo pagamento deu-se em 15/07/2004. De acordo com o contribuinte o valor recolhido não seria devido em decorrência de erro na apuração da contribuição devida sobre remessas efetuadas ao exterior a título de royalties, pela cessão de direitos de uso de programas de computador, bem como pela contraprestação de serviços técnicos e administrativos. Seu pedido de restituição veio acompanhado de declaração de compensação com valores devidos de outros tributos.

Seu pedido foi indeferido por meio de despacho decisório eletrônico, no qual se acusou em síntese a inexistência de crédito a favor do contribuinte. Em sua manifestação de inconformidade ele informa que os créditos não foram localizados em decorrência da falta de retificação de sua DCTF, na qual havia confessado os débitos correspondentes à CIDE. Para suprir esta deficiência, o contribuinte efetuou a retificação de sua DCTF apresentando sua cópia no presente processo.

Ao julgar sua manifestação de inconformidade, a 5ª turma da DRJ/SP1, proferiu o acórdão nº 16-30.218, de 16/03/2011, e-fl. 69 e seg., por meio do qual a turma julgadora por unanimidade de votos, indeferiu o pleito do contribuinte. O principal fundamento foi que a simples retificação da DCTF, por si só, não faz prova do indébito tributário. Decidiu ainda que é ônus do contribuinte fazer prova de seu suposto direito de restituição.

Apresentado recurso voluntário, com a mesma argumentação posta em sua manifestação de inconformidade, resolveu a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, também por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. Acórdão nº 3402-004855, de 30/01/2018, cuja ementa abaixo transcreve-se:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO CIDE*

*Data do fato gerador: 15/07/2004*

*NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. Não ocorre a nulidade do feito fiscal quando a autoridade demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais*

*o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.*

*DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITO. A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se funde.*

*PROVA. RETIFICAÇÃO DE DCTF. REDUÇÃO DE DÉBITO. APÓS CIÊNCIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. Compete ao contribuinte o ônus da prova de erro de preenchimento em DCTF, consubstanciada nos documentos contábeis que o demonstre.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. JUNTADA DE PROVAS. Deve ser indeferido o pedido de diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.*

*Recurso Voluntário Negado.*

Inconformado, o contribuinte apresentou então recurso especial de divergência com o objetivo de que fosse reapreciada a seguinte matéria: "ônus da prova dos fatos consignados em DCTF retificadora". Foi indicado como paradigma da divergência o acórdão nº 3302-01406.

O presidente da 4ª Câmara negou seguimento ao recurso especial, em razão de que o recorrente não teria demonstrado a legislação que estaria sendo interpretada de forma divergente. O contribuinte apresentou agravo, o qual foi acatado pela presidente da 3ª CSRF, dando seguimento ao recurso especial.

Em contrarrazões a Fazenda Nacional pede o improvimento do recurso especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

O recurso especial do contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento. Em questões fáticas semelhantes, o acórdão paradigma, que é do próprio contribuinte, acatou a tese de que, com a apresentação da DCTF retificadora, o ônus de provar a inexistência do indébito é transferido para a administração tributária. Veja como o acórdão paradigma decidiu a questão:

(...)

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.

(...)

Não concordo com a decisão paradigmática. Como relatado, estamos diante de um pedido de restituição. O contribuinte apurou o tributo devido, no caso a CIDE-Remessas, confessou em DCTF ser a mesma devida, efetuou o seu pagamento. Passado um tempo, sem que tenha apresentado qualquer elemento comprobatório de que a contribuição não era devida, pede restituição e simultaneamente quita outros tributos devidos. Alertado pelo despacho decisório da inexistência do crédito, sua atitude resume-se a efetuar a retificação da DCTF. Alertado novamente, desta vez com veemência, pela decisão da DRJ/SP1, outra vez repete a informação que para comprovar o seu crédito, basta a apresentação da declaração retificadora, ou seja, basta a sua palavra, não precisa de elementos probantes de que a CIDE não era devida.

Efetivamente não consigo compreender a razão pela qual o contribuinte tenta obter o reconhecimento de um direito creditório contra a Fazenda Nacional sem a apresentação de provas mínimas do seu direito. As provas decorrem de documentos que deveriam estar na posse do contribuinte. Porquê não apresentá-los? Com o devido respeito, até o momento o único elemento apresentado são as declarações que são de sua própria autoria, ou seja, ele quer forçar uma restituição, uma devolução de dinheiro ingressado aos cofres públicos, oferecendo como elemento de prova a sua própria palavra.

Por economia processual, adoto ainda como razões de decidir o acórdão nº 9303-008146, da lavra do ilustre relator Jorge Olmiro Lock Freire, decidido por unanimidade nesta turma, em sessão de 21/02/2019, no qual a discussão travada era exatamente a mesma em recurso do mesmo contribuinte do presente processo. Transcrevo abaixo o voto:

(...)

A questão é exclusivamente de direito, e, mais especificamente, em quem recai o ônus da prova em processos de repetição de indébito/compensação. O pleito do contribuinte é absolutamente ilíquido. Veja-se o que alegou em sua manifestação de inconformidade, quando restou delimitada a lide:

*Com efeito, a partir de meados de 2006, a Impugnante constatou ter efetuado o recolhimento a maior de inúmeros impostos e contribuições incidentes sobre operações de remessa ao exterior de royalties pela cessão de direitos de uso de programas de computadores, bem como pela contraprestação de serviços técnicos e administrativos, recolhimentos estes realizados desde o ano-calendário de 2004.*

*Assim é que, por possuir elevada quantia creditícia perante a RFB a título de IRRF, CIDE, PISimportação, COFINS importação, a Impugnante optou por quitar débitos de COFINS (código de receita 2172), referentes ao período de apuração do ano-calendário de 2006 e 2007, mediante procedimento de compensação com os créditos mencionados.*

...

Assim, como base nessas alegações absolutamente genéricas quanto aos fatos supostamente ensejadores dos indébitos, o contribuinte, consoante informado em sua peça contestatória vestibular, teria procedido a outros 147 pedidos de repetição/compensação.

Ou seja, uma empresa do porte da recorrente alega ter créditos absolutamente ilíquidos, retifica sua DCTF e avisa, Fisco trate de provar o que eu estou declarando. Com a devida vênia, chega a ser risível a postura da recorrente, para dizer o mínimo.

Esta Turma tem firme jurisprudência em casos de repetição/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação, que o ônus da prova é do contribuinte. E isso tem como fundamento jurídico o art. 373 do vigente CPC, que dispõe:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

E o contribuinte alega ainda vício no despacho decisório que denegou o pedido justamente pela sua total iliquidez ante a absoluta ausência de comprovação do crédito alegado. Portanto, absolutamente descabido o argumento de que ao retificar a DCTF, desacompanha de qualquer elemento probatório do alegado direito, o ônus probatório fica revertido, tendo o Fisco que provar que o direito alegado é bom.

Como já decidimos em variados julgados, nada obsta à retificação das DCTF, mesmo que efetuada após o despacho decisório, mas, 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 Dra. Érika Costa Camargo Autran:

*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 9303-007.458, de 20/09/2018, de minha relatoria, perfilhou mesmo entendimento. Veja-se sua ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.*

*Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação.*

*Recurso Especial do Procurador parcialmente provido.*

Portanto, escoreita a r. decisão, a qual deve ser mantida.

(...)

Processo nº 10880.679836/2009-73  
Acórdão n.º **9303-008.684**

**CSRF-T3**  
Fl. 8

---

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Andrada Márcio Canuto Natal