



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

**Processo n°** 10880.920512/2009-26  
**Recurso n°** 1 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-006.952 – 3ª Turma  
**Sessão de** 13 de junho de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.  
**Recorrente** TIM CELULAR S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 18/08/2005

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.

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 e Relator

Participaram do presente 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, Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3803-006.312, proferido pela Terceira Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que negou provimento ao recurso voluntário.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial suscitando divergência quanto ao entendimento da decisão recorrida de que a comprovação do erro, com a respectiva juntada de documentação comprobatória, após o despacho decisório que indeferiu a compensação, deve ser feita no momento da manifestação de inconformidade/impugnação. Visando comprovar o dissenso apresentou o acórdão de número 3302-01.406.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho do Presidente da Terceira Câmara da Terceira Seção do CARF.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões defendendo o não provimento do recurso especial do contribuinte.

É o relatório, em síntese.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-006.937, de 13/06/2018, proferido no julgamento do processo 10880.679890/2009-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 9303-006.937):

### **"Da Admissibilidade**

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho fls. 273 a 275.

### **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 o despacho decisório eletrônico, cientificado pela contribuinte em 5/11/2009, a repartição de origem não homologou a compensação, pelo fato de que o pagamento declarado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos da contribuinte.

Segundo o consta nos autos, a contribuinte limita-se alegar a existência de erro de preenchimento, erro nos cálculos de apuração de tributo, erro no pagamento em DARF.

Verifica-se também que a contribuinte apenas trouxe aos autos cópias de documentos societários, do despacho decisório, do PER/DCOMP, do comprovante de arrecadação e da DCTF retificadora transmitida em 2 de dezembro de 2009, após a ciência do despacho decisório, documentos esses insuficientes à plena comprovação do indébito reclamado, dado que desacompanhados de elementos da escrituração contábil-fiscal e da documentação que a lastreia, estes, sim, consistentes em prova hábil e idônea.

No caso dos autos, embora tenha sido apresentada a DCTF retificadora, a principal fundamentação do acórdão recorrido depreende-se pela ausência de comprovação da certeza e liquidez dos créditos tributários, pela falta de apresentação de outros documentos fiscais e contábeis da empresa, que comprovaria seu direito creditório, conforme abaixo:

(...)

*Conforme se verifica do relatório supra, a compensação declarada por meio de PER/DCOMP não foi homologada pela repartição de origem pelo fato de que o crédito pleiteado já se encontrava vinculado a outro débito da titularidade do contribuinte, decisão essa mantida pela DRJ São Paulo I/SP, em razão da falta de comprovação do alegado erro ocorrido no preenchido da DCTF.*

*Para se apreciarem pleitos da espécie, não basta que se alegue, em tese, o direito assegurado pela ordem jurídica, havendo necessidade de que os argumentos fáticos trazidos aos autos sejam demonstrados e comprovados, sob pena de total inviabilidade da apreciação do pedido*

*No que tange ao material probatório do seu direito, o contribuinte trouxe aos autos apenas cópias de documentos societários, do despacho decisório, do PER/DCOMP, do comprovante de arrecadação e da DCTF retificadora transmitida em 2 de dezembro de 2009, após a ciência do despacho decisório, documentos esses insuficientes à plena comprovação do indébito reclamado, dado que desacompanhados de elementos da escrituração contábil fiscal e da documentação que a lastreia, estes, sim, consistentes em prova hábil e idônea.*

*Nenhum documento, por mais precário que fosse, foi trazido aos autos para se comprovarem as remessas ao exterior de royalties pela cessão de direitos de uso de programas de computador, bem como pela contraprestação de serviços técnicos e administrativos.*

*Nada há nos autos que demonstre esses fatos alegados pelo Recorrente.*

*Mesmo considerando o princípio da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, a prova encontrasse em poder do próprio sujeito passivo, e uma vez que foi dele a iniciativa de instauração do presente processo, pois que relativo a um direito que ele alega ser detentor, não se vislumbra razão à alegada violação do princípio.*

Quanto a esse tema, compartilho do entendimento exposto no voto trazido pela ilustre Conselheira Vanessa Marini Ceconello, no Acórdão n.º 9303-005.469, a qual peço licença para transcrever e, por se tratar de fatos similares, adoto seus fundamentos como minhas razões de decidir no presente processo:

(...)

***a. Possibilidade de apreciação e deferimento do pedido de compensação independentemente da apresentação de DCTF retificadora***

*A compensação de créditos decorrentes do pagamento indevido ou a maior é prevista no art. 74 da Lei nº 9.430, e regulamentada por meio da IN RFB nº 1.300/2012. Indispensável à homologação do pedido de compensação é a existência de crédito líquido e certo do Contribuinte, bem como esteja devidamente demonstrado nos autos do processo administrativo.*

*No recurso especial, a Contribuinte insurge-se face à não homologação de seu pedido de compensação, alegando ser dispensável a apresentação de DCTF retificadora para tanto.*

*De fato, o crédito tributário da Contribuinte e seu direito à restituição/compensação não nasce com a apresentação da DCTF retificadora, mas sim com o pagamento indevido ou a maior. Portanto, a apresentação da DCTF retificadora não é requisito indispensável à homologação da compensação, mas a certeza e liquidez do indébito tributário deve restar comprovada por outros meios nos autos do processo administrativo.*

*Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:*

***“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO***

**DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.**

*As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.*

*Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.*

*Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.*

*O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.*

*A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.*

*O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.*

*Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de*

*Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. e-processo 11170.720001/2014-42.*

*No caso dos autos, da fundamentação do acórdão recorrido depreende-se ser este o entendimento explicitado naquela ocasião pelo Colegiado a quo, não tendo sido homologada a compensação, embora também não apresentada a DCTF retificadora, mas sim e principalmente pela ausência de comprovação da certeza e liquidez dos créditos tributários, por meio de outros documentos fiscais e contábeis da empresa.*

*Por estas razões, não pode ser acolhido o pleito da Recorrente de serem homologadas as compensações.*

***b. Ônus da prova para comprovação da certeza e liquidez do crédito***

*Pelo princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o julgador tem o poder-dever de buscar o esclarecimento dos fatos, adotando providências no sentido de conduzir o processo à busca da verdade real dos fatos.*

*No entanto, o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte.*

*Dentro do princípio da cooperação no processo, mudança significativa introduzida pelo Novo Código de Processo Civil, as partes envolvidas na lide podem solicitar provas e buscá-las, sendo concebido o processo para todos os envolvidos, inclusive o juiz da causa. No entanto, não se pode interpretar referida diretriz como total transferência do ônus probatório.*

*No caso em exame, com a manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, limitou-se a contribuinte a juntar a DCTF e DACON, não trazendo quaisquer outros elementos de prova que comprovem a certeza e liquidez do crédito tributário. Portanto, nesse caso, não cabe se falar em ônus do julgador em solicitar providências complementares, pois sequer foram juntados documentos fiscais e contábeis, de sua posse, para início dessa comprovação.*

*Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo.*

Vale ressaltar ainda, que aqui não estamos tratando de compensação não homologada pela falta da retificação da DCTF. Nestes casos, entendo que, quando esta é suprida pelo Contribuinte na apresentação da manifestação de inconformidade, constituindo-se em primeiro indício de prova da certeza e liquidez do crédito tributário, devendo então ensejar nova análise do pedido de compensação pela Autoridade Fiscal.

Assim, nestes caso, mediante a apresentação da DCTF retificadora, que substitui a original, quando da apresentação da manifestação de inconformidade, cabível oportunizar ao Contribuinte a apresentação de provas quanto à certeza e liquidez do crédito tributário, por meio de documentos contábeis e fiscais. Ou seja, entendo que não há óbice, portanto, à apresentação da DCTF retificadora e sua aceitação após a prolação do despacho decisório.

No entanto, apresentação de DCTF retificadora, por si só, não tem o condão de reverter a não homologação da compensação.

---

No caso em exame, o Contribuinte limitou-se a trazer aos autos apenas cópias de documentos societários, do despacho decisório, do PER/DCOMP, do comprovante de arrecadação e da DCTF retificadora transmitida em 2 de dezembro de 2009, após a ciência do despacho decisório, documentos esses insuficientes à plena comprovação do indébito reclamado, dado que desacompanhados de elementos da escrituração contábil-fiscal e da documentação que a lastreia, estes, sim, consistentes em prova hábil e idônea.

Nenhum documento, por mais precário que fosse, foi trazido aos autos para se comprovarem as remessas ao exterior de royalties pela cessão de direitos de uso de programas de computador, bem como pela contraprestação de serviços técnicos e administrativos.

Diante do exposto, nega-se provimento ao Recurso Especial do Contribuinte."

Ressalte-se que, da mesma forma que ocorreu no caso do paradigma, no presente processo o contribuinte também não juntou aos autos nenhum documento hábil a comprovar o direito creditório alegado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o recurso especial do contribuinte foi conhecido e, no mérito, o colegiado negou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas