



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15374.964770/2009-58  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3802-001.988 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de agosto de 2013  
**Matéria** CIDE - DCOMP ELETRÔNICA  
**Recorrente** TNL PCS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE**

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF.

**DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de direito de crédito por ele alegado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Paulo Sergio Celani, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância administrativa.

“Trata-se de DCOMP Eletrônica nº 37113.31491.240709.1.3.04-0967 (fls. 77/81), apresentada em 24/07/09, onde a interessada declara, resumidamente, a compensação utilizando o seguinte crédito:

Crédito – Pagamento Indevido ou a Maior – CIDE

Data de Arrecadação : 15/01/2009

Valor Original do Crédito Inicial : R\$ 62.476,76

Crédito Original da Data da Transmissão : R\$ 62.476,76

Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP: R\$ 62.476,76

A DCOMP foi analisada em procedimentos informatizados, resultando em NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. De acordo com o Despacho Decisório de fl. 82, nº de rastreamento 848618369, de 07/10/2009, o julgamento teve a seguinte fundamentação:

*“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: R\$ 62.476,76.*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.”*

A ciência do Despacho Decisório ocorreu em 22/10/2009, fl. 86.

Inconformada, a interessada apresentou, em 19/11/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 03/09, instruída com os documentos de fls. 10/74, onde alega resumidamente o que segue:

- o crédito em questão tem origem na redução da base de cálculo da CIDE – royalties referente ao mês de dezembro/2008;

- é prestadora de serviços de telefonia móvel e oferece aos seus clientes o serviço de roaming internacional, pelo qual os clientes podem se utilizar dos serviços de telecomunicações no exterior, utilizando a rede local;

- por este serviço deve pagar um determinado valor às empresas no exterior;

- sobre essa remessa de royalties ao exterior incide o IRRF (15%) e a CIDE (10%), nos termos dos artigos 2 e 2<sup>A</sup> da Lei 10.332/2001;

- ocorre que por razões operacionais não tem como apurar o valor devido às operadoras no exterior no prazo de pagamento do IRRF e da CIDE, ou seja, em um mesmo mês a contar da prestação de serviço;

- no intuito de evitar o inadimplemento dos tributos adota o procedimento de recolher o IRRF e a CIDE sobre uma previsão;

- ou seja, declara e recolhe em DCTF o IRRF e a CIDE-royalties (fls.19/27) sobre uma base estimada, antes da contabilização dos valores efetivamente devidos;

- posteriormente, ao calcular o valor efetivamente devido às operadoras de telefonia no exterior, faz a apuração dos tributos devidos sobre as remessas, podendo acontecer então duas situações:

a apuração de base de cálculo maior que a estimada, quando então providencia o pagamento da diferença com multa e juros;

a apuração de base de cálculo a menor que a estimada, quanto então verifica-se o valor pago efetivamente a maior, sendo esta diferença passível de restituição/compensação.

- a segunda hipótese foi o que ocorreu, pois fez uma previsão de remessa ao exterior no montante de R\$ 1.031.343,33, correspondente à CIDE no valor de R\$ 103.134,33, mas posteriormente verificou que a remessa foi de somente R\$ 531.052,46, correspondente à CIDE no valor de R\$ 40.657,57;

- a diferença entre o valor pago - R\$ 103.134,33 e o efetivamente devido - R\$ 40.657,57, que importa em R\$ 62.476,76, que é justamente o valor utilizado na PER/DCOMP em análise (fl. 77);

- estes fatos podem ser comprovados pela análise do razão da conta roaming internacional (doc 07 – fls. 29/30), onde se vê na conta o montante de R\$ 345.589,37, bem como a data da efetiva remessa em fevereiro de 2.009;

- sobre os R\$ 345.589,37 devem ser acrescidos os tributos sobre a operação, uma vez que este é o valor que deve ser pago às operadoras no exterior, em virtude de acordo entre as partes, conforme demonstrado na tabela a seguir (fl. 06):

Roaming internacional – dezembro/2008		
DISCRIMINAÇÃO	CIDE ESTIMADA – R\$	CIDE DEVIDA – R\$
Remessa ao exterior	876.641,83	345.589,37
Taxa Gross-up	0,85	0,85
Remessa com gross-up	1.031.343,33	406.575,73
VALOR DA CIDE	103.134,33	40.657,57
DIFERENÇA - CRÉDITO		62.476,76
CRÉDITO ATUALIZADO ATÉ 24/07/2009 – SELIC		65.725,55

- CÓPIA
- desta forma resta inequivocamente demonstrado o pagamento a maior da CIDE-royalties, com base na sua escrituração e ainda o valor pleiteado na PER/DCOMP em análise;
  - apesar de retificar o cálculo da CIDE devida, por equívoco, não retificou a DCTF correspondente ao período;
  - a ausência de retificação contudo não pode obstaculizar o seu direito quanto à restituição do indébito;
  - o razão é documento probante favorável ao pleito da empresa, não podendo ser desconsiderado pela mera ausência de retificação da DCTF;
  - a existência de erro material no preenchimento da DCTF não pode sacrificar o direito material do contribuinte de compensar seu indébito;
  - cita doutrina e jurisprudência para concluir que o simples erro formal no preenchimento da DCTF não tem o condão de criar a obrigação tributária de recolher o tributo indevido;
  - cita doutrina para postular que sua escrituração constitui meio hábil para comprovação do indébito, que gerou o crédito utilizado na PER/DCOMP em questão, devendo ser considerada como meio de prova dos fatos alegados;
  - requer também a juntada ao presente do processo 15374.364769/2009-23, por decorrer do mesmo fato - redução da base de cálculo do IRRF e da CIDE do mês de dezembro/2008;
  - finaliza requerendo o deferimento de seu pedido.”

A DRJ/RJ1 decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade em acórdão cuja ementa está assim redigida:

*“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE*

*Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008*

*PAGAMENTO EFETUADO A MAIOR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.*

*Não comprovada a existência do pagamento a maior, deixa-se de reconhecer o direito creditório pleiteado, por falta de certeza e liquidez, não se homologando, consequentemente, as compensações efetuadas pelo contribuinte.”*

Ciente do acórdão da DRJ, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, cujas alegação são essencialmente as mesmas da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/11/2013 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 13/11/2013

por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 18/11/2013 por REGIS XAVIER HOLANDA

Impresso em 19/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade para julgamento nesta turma especial.

O processo se iniciou com PER/DCOMP da contribuinte, no qual informou ter realizado pagamento indevido ou a maior de CIDE-royalties.

A RFB, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, alimentados por informações prestadas pelo próprio contribuinte, por meio de declarações fiscais próprias, constatou que **o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitar tributo informado em DCTF**, logo, tributo considerado devido, porque a DCTF, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, **não restando crédito disponível para a compensação declarada**.

Com base nisto, a compensação não foi homologada. Os fundamentos legais estão expressos no quadro “3 – FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL” do despacho decisório, no qual constam os artigos 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Estando o pagamento totalmente vinculado a tributo declarado em DCTF, o DARF a ele relativo não prova a existência de crédito algum.

Assim, não foram atendidos o art. 170 do CTN, que autoriza a compensação de créditos tributários com **créditos do sujeito passivo líquidos e certos**, e o art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que **o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito**.

A contribuinte afirma que a DCTF contém erro, de modo que o valor pago foi maior que o devido.

Para comprovar o erro apresenta cópia de folha do Livro Razão referente a dezembro de 2008 que contém informações da conta *roaming internacional*, fls. 29/30.

Conforme destacado na decisão recorrida, “*os documentos apresentados pelo contribuinte são insuficientes para comprovar o erro alegado, pois os registros contábeis desacompanhados dos documentos que lhe deram suporte, não são suficientes para amparar o direito creditório no valor de R\$ R\$ 62.476,76, em face do que dispõe o artigo 923 do RIR/1999*”.

Transcrevo o art. 923 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda-RIR/1999):

“*Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).*”

Os documentos que fundamentaram os registros fiscais e contábeis deveriam ser apresentados junto com a manifestação de inconformidade, tendo em vista que os arts. 15 e

16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, lei que trata do processo administrativo tributário federal, estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores.

Até o momento do protocolo do recurso voluntário, a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem o alegado erro, nem DCTF retificadora. Também não comprovou ocorrência de alguma das hipóteses que permitiriam sua apresentação em momento posterior.

Várias decisões proferidas pelo CARF têm assentado a necessidade de que o crédito pleiteado seja dotado de certeza e liquidez e que eventual erro em DCTF deve ser comprovado com demonstrativos e documentos fiscais contábeis.

Nesta Turma, são exemplos deste entendimento os Acórdãos 3802-001.290, de 25/09/2012, relatado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, e 3802-001.593, de 27/02/2013, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, cujas ementas, com grifos meus, são as seguintes:

**Acórdão nº 3802-001.290:**

***“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS***

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002*

***COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO NA FASE RECURSAL. DECISÃO NÃO HOMOLOGATÓRIA MANTIDA.***

*Na ausência da comprovação da certeza e liquidez do crédito utilizado no procedimento compensatório, deve ser mantida a decisão recorrida que não homologou a compensação declarada pelo mesmo motivo.*

***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002*

***PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.***

*Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.*

*NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. ANÁLISE DE NOVO ARGUMENTO DE DEFESA. MANUTENÇÃO DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO POR INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.*

*Não é passível de nulidade, por mudança de motivação, a decisão de primeiro grau que rejeita novo argumento defesa suscitado na manifestação de inconformidade e mantém a não homologação da compensação declarada, por da ausência de comprovação do crédito utilizado, mesmo motivo apresentado no contestado Despacho Decisório.*

*DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO PARA JUNTADA DE PROVA DOCUMENTAL EM PODER DO REQUERENTE. DESNECESSIDADE.*

*Não se justifica a realização de diligência para juntada de prova documental em poder do próprio requerente que, sem a demonstração de qualquer impedimento, não foi carreada aos autos nas duas oportunidades em que exercitado o direito de defesa.*

*Recurso Voluntário Negado..*

**Acórdão nº 3802-001.593:**

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 30/09/2004*

*COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.*

*A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.*

***Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.***

*A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.*

*Recurso a que se nega provimento.”*

A 1ª Turma Especial desta Seção de Julgamento também assentou a necessidade de comprovação pelo contribuinte da origem do direito de crédito. Veja-se a ementa do acórdão 3801-00.190, de 22/05/2012, em que foi relator o Conselheiro Flávio de Castro Pontes:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins*

*Data do fato gerador: 31/12/2002*

*COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.*

*A simples retificação de DCTF não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.*

***COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.***

*A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.*

*Recurso Voluntário Negado.”*

A 2ª Turma da 4ª Câmara desta Seção de Julgamento tem o mesmo entendimento, conforme se vê no acórdão nº. 3402-001.668, de 15/02/2012, cuja ementa é:

*“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE*

*Data do fato gerador: 15/07/2005*

*NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL.*

*Em sendo verificado que tanto o ato de indeferimento da compensação quanto a decisão recorrida apresentam os fundamentos legais que sustentam a prolação do ato administrativo, não ocasionando cerceamento do direito de defesa do contribuinte, não há que se decretar a nulidade da decisão administrativa. Igualmente não incorre em nulidade a decisão que deixa de intimar o contribuinte a apresentar seus próprios documentos contábeis e fiscais para comprovar fato que sustenta seu direito ao indébito tributário.*

***PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. PROVA DA EXISTÊNCIA, SUFICIÊNCIA E LEGITIMIDADE DO CRÉDITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.***

*Não se homologa a compensação pleiteada pelo contribuinte quando este deixa de produzir prova, através de meios idôneos e capazes, de que o pagamento legitimador do crédito utilizado na compensação tenha sido efetuado indevidamente ou em valor maior que o devido, não bastando a retificação da DCTF como prova do suposto indébito.”*

Pelo exposto, tendo em vista que a contribuinte não comprovou em momento oportuno existência de direito de crédito líquido e certo e também não provou erro na DCTF que permitisse considerar que o valor pago por meio do DARF informado foi indevido ou a maior, com fundamento nos artigos 170 do CTN e 333 do CPC, **voto por negar provimento ao recurso voluntário**, mantendo-se o despacho decisório que não reconheceu o direito de crédito pleiteado e não homologou a compensação declarada.

(assinado digitalmente)  
Paulo Sergio Celani.