



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.908415/2012-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.835 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 18 de março de 2021  
**Recorrente** TECOMAT ENGENHARIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/05/2010

**CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS  
PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Lara Moura Franco Eduardo.

**Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 18441.31904.281011.1.3.04-0357, transmitida em 28/10/2011, objetivando o reconhecimento de um direito creditório relativo à COFINS cumulativa (código de receita 2172) do período de apuração (PA) 05/2010, no valor original de R\$ 18.692,11 e recolhido em 22/06/2010, para fins de sua compensação com débitos diversos, utilizando para tanto o crédito no valor original de R\$ 7.160,30.

O Despacho Decisório constante dos autos (fl. 07), emitido de forma eletrônica em 05/11/2012, não homologou a compensação, sob o fundamento de não haver crédito

disponível para tanto, pelo fato de o pagamento informado no DARF correspondente, no valor total de R\$ 24.715,32, haver sido integralmente utilizado para quitação de débito do contribuinte relativo à contribuição social do período.

Cientificado da referida decisão em 14/11/2012 (fl. 13), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 13/12/2012, alegando o que segue, em síntese

(fls. 14 a 16):

- De acordo com as informações constantes de sua contabilidade, bem como da DIPJ do ano-calendário 2010, a Impugnante incorreu em faturamento de R\$ 655.259,43 em maio/2010, sujeito à incidência da COFINS cumulativa (2172), resultando numa contribuição social devida de R\$ 19.657,78 que, deduzida dos valores a esse título retidos na fonte no montante de R\$ 13.634,57, resultou numa COFINS a pagar de R\$ 6.023,21.

| <b>2º trimestre</b>        |                         |                       |                      |
|----------------------------|-------------------------|-----------------------|----------------------|
| <b>Receitas</b>            | <b>Faturamento</b>      | <b>REIDI*</b>         | <b>Exportação</b>    |
| Abril                      | R\$ 833.235,82          | R\$ -                 | R\$ 14.000,00        |
| Maio                       | R\$ 655.259,43          | R\$ 636.678,77        | R\$ 14.000,00        |
| Junho                      | R\$ 718.052,05          | R\$ -                 | R\$ -                |
| <b>Total</b>               | <b>R\$ 2.206.547,30</b> | <b>R\$ 636.678,77</b> | <b>R\$ 28.000,00</b> |
| <b>Total Contabilidade</b> | <b>R\$ 2.871.226,07</b> |                       |                      |
| <b>Total DIPJ</b>          | <b>R\$ 2.871.226,07</b> |                       |                      |

**\*REIDI: Regime Especial de Incentivos para o desenvolvimento da Infraestrutura**

- No entanto, foi indevidamente recolhido o valor de R\$ 24.715,32, razão pela qual configura-se um saldo pago a maior de R\$ 18.692,11, objeto do presente pedido.

As retenções na fonte estão descritas e comprovadas conforme documento 2.

- Por um equívoco, porém, a DCTF e o DACTON correspondentes não foram retificados, mas podem sê-lo de ofício com base nas informações comprobatórias então apresentadas.

- Juntamente com seu recurso, anexa os seguintes documentos:

1. DIPJ de 2010 (fls. 24 a 129)
2. Planilha de apuração (fls. 20 a 23)
3. Relação das retenções na fonte (fls. 130 a 136)

- À vista do exposto, requer o reconhecimento do crédito pleiteado e a homologação da compensação.

É o relatório.

A Décima Sexta Turma da DRJ/RJO proferiu acórdão nº 12-107.900, em 06 de junho de 2019 (e-fls. 206), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, porque o contribuinte não apresentou qualquer comprovação de que efetuou vendas para as empresas habilitadas ao REIDI, bem como em relação à receita de vendas de serviços para o mercado externo.

A recorrente foi notificada em 03 de julho de 2019 (e-fls. 226), e interpôs Recurso Voluntário em 01 de agosto de 2019 (e-fls. 227), no qual afirma que as receitas auferidas a título de vendas realizadas a empresas beneficiárias do REIDI são comprovadas através das NFSes 00007043 e 00007080, que foram duas prestações de serviço, nos valores de R\$ 154.196,51 e R\$

482.482,26; e que as receitas auferidas a título de exportação são comprovadas pela NFSe00007104, de uma prestação de serviços, no valor de R\$ 14.000,00.

O recorrente junta, em sede de Recurso Voluntário, os mesmos documentos juntados em manifestação de inconformidade, além das notas fiscais supracitadas, e os contratos de prestação de serviço.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia cinge-se no conjunto probatório para comprovação da suposta inclusão equivocada de valores relativos às receitas oriundas de vendas realizadas às empresas beneficiárias do REIDI e a título de exportação, para composição da base de cálculo do PIS/Cofins, o que ensejou o pagamento a maior.

A recorrente juntou aos autos:

. Na manifestação de inconformidade: DIPJ de 2010, Planilha de apuração, e relação das retenções na fonte;

. No Recurso Voluntário: os mesmos documentos supracitados, além do contrato de prestação de serviços entre a Tecomat e Transnordestina (beneficiária do REIDI), e a respectiva nota fiscal (fls. 456), no valor de R\$ 482.482,26, o contrato de prestação de serviços entre a Tecomat e Carmon Reestrutura, e a respectiva nota fiscal (fls. 462), no valor de R\$ 14.000,00.

Antes de qualquer consideração, destaco que o deslinde do litígio reside puramente nas provas que devem ser produzidas pelo contribuinte, e destaco, de início, que a DIPJ é um documento meramente informativo, desconsiderado para tal objetivo.

No mesmo sentido, entendo que as planilhas elaboradas pelo próprio contribuinte não tem o condão de comprovar a receita no caso, considerando que não são documentos fiscais, tampouco contábeis.

Ainda, lanço mão de algumas considerações sobre o pleito relativo a crédito de PIS/Cofins.

Em que pese a jurisprudência deste Tribunal Administrativo ser pacífica em relação à desnecessidade de retificação do documento fiscal ou ainda a consideração do documento retificador após despacho decisório para análise do crédito em primeira instância, deve o contribuinte, se alegado equívoco no preenchimento de tais declarações, comprovar o equívoco, através de documentos hábeis para tanto.

Destaco que o direito creditório – e tal entendimento embasa a afirmativa supracitada, nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado com base na legislação aplicável em lançamentos por homologação.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do suposto equívoco alegado pelo recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

Observa-se o disposto no artigo 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, que permite respectiva demonstração:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir à fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração do equívoco cometido e alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes ao cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

Art. 170. 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.

E, nesse sentido, tratarei em partes a questão probatória, embasada pela explanação acima.

### **Do contrato de prestação de serviços – REIDI**

O recorrente busca comprovar a efetiva prestação de serviço – para demonstrar a receita oriunda do contrato celebrado com uma empresa beneficiária do REIDI, visto que tal regime implica na suspensão do recolhimento do PIS e da Cofins.

Afirma que as receitas auferidas foram oriundas de um contrato de prestação de serviços para a empresa Transnordestina, e que os valores de R\$ 154.196,51 e R\$ 482.482,26, conforme as NFSe 00007043 e 00007080, juntadas nos autos conjuntamente com o contrato e a proposta comercial.

De fato, é possível constatar a existência e efetividade da operação de prestação de serviços, contudo, destaco dois pontos essenciais: (i) embora o contribuinte afirme que foi juntada a NFSe 00007043, só consta nos autos a NFSe 00007080 (fls.456), de modo que, resta comprovada somente a operação relativa ao valor de R\$ 482.482,26; (ii) ainda que comprovada a efetividade e existência da operação, a mera emissão da nota fiscal – isolada dentre outras provas, não tem o condão de comprovar a receita utilizada como base de cálculo para recolhimento do tributo.

Entendo que, a comprovação é segregada no presente caso, justamente em relação a esses dois pilares, há de se comprovar a existência da operação, mas há de se comprovar – de forma principal, a receita e o recolhimento do tributo, bem como o cotejo com a respectiva operação.

Nesse sentido, não restou comprovada a certeza e liquidez do crédito tributário, tendo em vista a insuficiência probatória para tanto, em que pese tenha o contribuinte demonstrado a existência da operação.

Portanto, nesse ponto – da receita oriunda da prestação de serviços à empresa Transnordestina (beneficiária do REIDI), mantenho a decisão de primeira instância, pela glosa do crédito pleiteado.

### **Do contrato de prestação de serviços – mercado exterior**

Num segundo momento, o recorrente afirma que a parcela de R\$ 14.000,00, que faz parte da composição supostamente equivocada da base de cálculo para o recolhimento do PIS e da Cofins, se refere à prestação de serviços para a empresa CAMON, conforme se depreende da NFSe 00007104, e que se trata de empresa estrangeira.

De forma idêntica ao item acima, junta aos autos o contrato de prestação de serviços e a nota fiscal emitida (fls. 462).

Contudo, na mesma linha de raciocínio, entendo que tais documentos, de fato, comprovam a efetividade e existência da operação, mas não comprovam a receita, a título de pertinência para o recolhimento do PIS e da Cofins.

Além disso, vale destacar que a nota fiscal relativa à prestação de serviços para a empresa beneficiária do REIDI está completa – inclusive com a respectiva informação do regime especial nas informações complementares, e contrário a isso, é a nota fiscal relativa ao presente serviço.

A NFSe 00007104 não possui as informações relativas ao tomador de serviços, tão somente o prestador, as informações essenciais (número, código de verificação) e o valor de R\$ 14.000,00.

Entendo que a receita oriunda da prestação de serviços para empresa estrangeira (mercado externo) não foi devidamente comprovada, visto que me faltáramos elementos necessários para tanto – documento contábil hábil para tanto, ou mesmo o comprovante de pagamento relativo à nota.

E, portanto, nesse segundo ponto – prestação de serviços para o mercado externo, também mantenho a decisão de primeira instância, pela glosa do crédito pleiteado.

Por fim, pela insuficiência de provas nos autos, em que pese, ao meu ver, ter sido comprovada a operação, e não a base de cálculo e receita - essenciais ao deslinde da controvérsia,, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro