



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10508.000037/2007-65
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3201-005.475 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2019
Recorrente BAHIASUL PILOTS S/C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PIS. COFINS. ISENÇÃO. SERVIÇOS DE PRATICAGEM.

Inexistindo nos autos provas de que a contribuinte atendeu aos requisitos necessários para caracterização da isenção da Cofins e da contribuição para o PIS, indefere-se o pedido de restituição.

É imprescindível que o contribuinte demonstre os valores dos créditos que teria a fim de comprovar o direito líquido e certo à restituição/compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em sede de Manifestação de Inconformidade, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade, apresentada pela contribuinte às fls. 252/255, contra o Despacho Decisório n° 17 da IRF/Ilhéus/Ba. (fls. 248/250), que, com base nos artigos 30, 33 e 34 da Lei n° 10.833, de 2003, indeferiu o

pedido de restituição do PIS e da Cofins retidos na fonte, código de receita 5952, constante das fls. 01/03.

A Manifestação de Inconformidade tem o seguinte teor sintetizado a seguir.

- diz, inicialmente, em resumo, que o indeferimento de seu pedido restituição pela IRF/Ilhéus, baseou-se; a) no fato do pedido ter-se • referido a retenções de tributo do código 5952, conforme consta do requerimento inicial (fl. 01); b) o valor pleiteado ter sido o total das retenções dos tributos, e não o das diferenças "entre o total retido/recolhido (independentemente do código utilizado) e o total devido no período";
- esclarece que o pleito de restituição dos valores retidos pelas fontes pagadoras da empresa nas operações solicitadas baseou-se no seu direito à isenção de PIS e Cofins, reconhecido através do processo de consulta n.º 10508.000318/2005-56 (Solução de Consulta n.º 06, de 12/04/2006), por isso que, os valores cuja restituição foi pleiteada neste processo são restituíveis em sua integralidade, pois sendo o imposto a restituir o resultante da diferença entre o imposto pago e o devido, e sendo o devido igual a zero (dada à reconhecida isenção) o valor do imposto a restituir será igual ao valor do retido;
- que a tabela que está apresentando (fl. 254) trás o resumo dos valores • pleiteados em restituição, destacando, ainda, que todos os clientes de sua empresa, no período do pedido, foram armadores estrangeiros, motivo pelo qual, todas as operações da empresa no período foram alcançadas pela isenção;
- que a menção do código 5952 na inicial do pleito de restituição deu-se pelo fato de ter sido este código o utilizado no recolhimento pelas fontes pagadoras, bem como o que figura nos demonstrativos fornecidos a sua empresa por essas mesmas fontes, passando, em seguida, a questionar: se este código não pode ser utilizado, qual deveria sê-lo?; que mesmo considerando a utilização deste código como um vício do processo, não seria possível sanear-lo mediante uma simples intimação para esclarecimento ?;
- requer, a vista do exposto, e com base no art. 48, da IN SRF n.º 600, de 28/12/2005, a reforma do Despacho Decisório da IRF/Ilhéus/Ba. (fls. 248/250), de forma a reconhecer o seu direito à restituição dos valores pleiteados.

Em face do despacho de fl. 256, o processo veio a esta DR.I/SDR, para julgamento."

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente e a decisão apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PIS. COFINS. ISENÇÃO. SERVIÇOS DE PRATICAGEM.

Inexistindo nos autos provas de que a contribuinte atendeu aos requisitos necessários para caracterização da isenção da Cofins e da contribuição para o PIS, indefere-se o pedido de restituição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) o Pedido de Restituição formulado se ampara na Solução de Consulta n.º 6, de 12 de abril de 2006 (processo administrativo 10508.000318/2005-56), onde se reconheceu a não incidência de PIS e de COFINS sobre as receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para pessoas residentes ou domiciliadas no exterior;

(ii) o que motivou a ingressar com a Consulta é o fato de que, embora sua atividade econômica consista na prestação de serviços de praticagem (atividade de Prático) para embarcações de bandeira estrangeira pertencentes a empresas com domicílio no exterior

(exportação de serviços), nos termos da Lei 9.537/97, vinha sofrendo, reiteradamente, as retenções das citadas contribuições sociais;

(iii) apresentou o presente Pedido de Restituição, em formulário, anexando os documentos que acreditava serem suficientes: Notas Fiscais; Planilhas; Comprovantes de Retenções; e posteriormente, em consequência de intimação da Receita Federal (fl. 248 a 250) apresentou as respectivas DACON e outras Notas Fiscais;

(iv) o Despacho Decisório IRF/Ilhéus n.º 17/2007, indeferiu o pedido de restituição sob o fundamento de que não fora formulado nos moldes da legislação aplicável, visto que (a) foi solicitada a restituição sob o código específico das retenções (5952) e (b) o valor pleiteado seria a totalidade das retenções ao invés das diferenças entre o valor recolhido e o valor devido;

(v) o Despacho Decisório pautou seu fundamento em erro formal;

(vi) toda a sua receita/faturamento advém de exportação de serviço que, segundo a Solução de Consulta, é isenta de PIS e de COFINS.

(vii) se não há outra fonte de receita/faturamento, resta evidente que toda a retenção sofrida (e diga-se, indevida) consiste em pagamento a maior e está sujeita ao pedido de restituição;

(viii) a RFB poderia ter solicitado novos documentos, esclarecimentos ou ainda, determinar uma diligência, nos termos do artigo 4º da IN n.º 600/05;

(ix) o fato de solicitar a restituição no código 5952 (retenções) decorre de um equívoco formal dado, principalmente, pela confusão entre os valores de retenções e débitos, que como mencionado, são exatamente iguais em função de o débito corresponder a zero;

(x) o equívoco na informação do código, é plenamente passível de correção pela Recorrente, ou até mesmo de ofício, pois deve prevalecer e verdade material sobre a formal;

(xi) na Instrução Normativa n.º 459/2004 (vigente até junho de 2007, embora afirmasse que as retenções de PIS e COFINS consistissem em pagamentos antecipados, ao não reconhecer à possibilidade de restituições nos casos de pagamentos a maior em função destas retenções, a RFB descaracterizava a própria natureza jurídica aplicada aos pagamentos antecipados e determinava um tratamento diferencial;

(xii) embora a RFB atribuísse como denominação "pagamento antecipado", o tratamento aplicado às retenções era de "créditos de regime não-cumalativo", pois o pagamento a maior resultante destas retenções (saldo credor) somente podia ser compensado com os débitos dos períodos subsequentes;

(xiii) há inovação dos fundamentos utilizados no acórdão da DRJ, pois enquanto no Despacho Decisório fora utilizado como único fundamento o fato do pedido não ter sido formulado nos termos da legislação aplicável em função do requerimento de restituição de tributo de código 5952, o Acórdão da DRJ foi além ao questionar o direito da Recorrente em face do teor da Solução de Consulta SRF n.º 04/2006;

(xiv) segundo a DRJ, a Solução de Consulta que teria amparado o pleito não teria reconhecido "o seu direito à isenção de PIS e COFINS, mas sim evidenciadas as premissas para o reconhecimento dessa isenção" de maneira a estabelecer condições necessárias para tal benefício fiscal;

(xv) o Acórdão da DRJ é ilegal por ferir frontalmente o (a) princípio da legalidade, por julgar fato que não é objeto do processo (teor da Solução de Consulta) de modo a extrapolar a sua competência legal, (b) o princípio do contraditório, pois, ao amparar o acórdão em novos argumentos, amputou-se o direito da Recorrente em examiná-los e contestá-los, suprimindo-lhe uma das fases do processo administrativo, o que resulta também na (c) afronta do princípio do duplo grau de jurisdição;

(xvi) o objeto do Processo de Consulta formulado consiste em conhecer a interpretação do Fisco sobre a isenção na exportação de serviços em face da peculiaridade da atividade econômica exercida: ocorrência de pagamento em moeda nacional por meio de agentes/ representantes do tomador de serviço (transportador estrangeiro);

(xvii) somente após analisar o teor da Solução de Consulta e compará-la com os fatos e, principalmente, constatada o cumprimento das condições exigidas na interpretação dada pelo Fisco, é que requereu a restituição do pagamento a maior do tributo em decorrência das retenções sofridas indevidamente em face da isenção fiscal;

(xviii) o Pedido de Restituição não está diretamente vinculado com a Solução de Consulta, pois nesta não houve qualquer reconhecimento de isenção (mesmo porque não é necessário), mas sim, sobre a interpretação da legislação por parte do Fisco;

(xix) o fato do Acórdão da DRJ indeferir o pedido de restituição sob o argumento de que o teor da Solução de Consulta n.º 06/2006 não concedera o direito, demonstra a total insubsistência desta decisão;

(xx) o indeferimento do Pedido de Restituição amparado no argumento de que a Solução de Consulta não reconheceu o direito da Recorrente é insubsistente, razão pelo qual se deve reformar o Acórdão da DRJ para deferir a restituição, ou subsidiariamente, anular o citado Acórdão para que se determine uma diligência para a constatação dos cumprimentos das exigências estabelecidas no Processo de Consulta;

(xxi) considerando que pairassem dúvidas quanto à isenção ou ao cumprimento das exigências estabelecidas na interpretação legal (Solução de Consulta), caberia ao Fisco, in caso DRJ, requerer a apresentação de documentos comprobatórios ou ainda, determinar uma diligência para conferir os seus documentos contábeis e fiscais; e

(xxii) por total ausência de norma específica sobre o pedido de restituição de PIS e COFINS, não se pode exigir a apresentação de toda a documentação fiscal que confirme a isenção.

Na sequência, a DRJ de Ilhéus proferiu novo despacho decisório de n.º 274/2010, não homologando as compensações contidas nas Dcomps enumeradas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

A decisão recorrida indeferiu o pedido de restituição formulado pela Recorrente pela ausência nos autos de provas de que atendeu aos requisitos necessários para caracterização da isenção da Cofins e da contribuição para o PIS.

Compreendo que a decisão recorrida não merece reforma.

A Recorrente alega que o Pedido de Restituição não está diretamente vinculado com a Solução de Consulta, pois nesta não houve qualquer reconhecimento de isenção (mesmo porque não é necessário), mas sim, sobre a interpretação da legislação por parte do Fisco.

Ocorre que, em sede de Manifestação de Inconformidade, de modo expresso, a Recorrente defende o contrário, *in verbis*:

"Cabe, aqui, esclarecer que o pleito de restituição dos valores retidos pelas fontes pagadoras da empresa nas operações solicitadas baseou-se no seu direito à isenção de PIS e COFINS, reconhecido através do processo de consulta n.º 10508.00031812005-56 (Solução de Consulta n.º 06, de 12/04/2006). Como consequência direta desse reconhecimento, temos que os valores cuja restituição foi pleiteada neste processo são restituíveis em sua integralidade, pois sendo o imposto a restituir o resultante da diferença entre o imposto pago e o devido e sendo este (o devido) igual a ZERO (dada à reconhecida isenção) o valor do imposto a restituir será igual ao do valor retido." (nosso destaque)

A Solução de Consulta n.º 6/2006 dispõe:

"Conclui-se que, sendo o contratante a empresa estrangeira a atuação do agente ou representante não descaracteriza o real contratante, nem o ingresso de divisas, o que é confirmado pela leitura da legislação cambial do Banco Central do Brasil (Bacen) — v.g., Carta-Circular Bacen 2.297, de 8 de julho de 1992, revogada pela Circular Bacen n.º 3.249, de 30 de julho de 2004, revogada pela Circular Bacen n.º 3.280, de 9 de março de 2005, que divulga o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI).

Assim sendo, ficam evidenciadas as premissas básicas para a referida isenção, desde que a consulente seja signatária de contrato de direito privado com pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, e totalize, em separado, tais operações de prestação de serviços nos livros fiscais, para conferência com o(s) contrato(s) de câmbio fechado(s) pelo agente/representante do contratante no exterior."

Acerta a decisão recorrida ao consignar:

"Como se vê, não foi reconhecido na referida consulta o seu direito à isenção do PIS e da Cofins, mas sim, evidenciadas as premissas para o reconhecimento dessa isenção, já que a atuação do agente e/ou representante não descaracteriza tal operação, no entanto, para que o pagamento recebido pela prestação de seus serviços represente ingresso de divisas, torna-se necessária o cumprimento de outras condições como as citadas acima, ou seja: que a contribuinte seja signatária de contrato de direito privado com pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior; que totalize, em separado, tais operações de prestação de serviços nos livros fiscais, para conferência com o(s) contrato(s) de câmbio fechado(s) pelo agente/representante do contratante no exterior."

Como visto, não houve inovação na decisão proferida pela DRJ, pois a Recorrente embasou sua Manifestação de Inconformidade na assertiva antes transcrita de que o pedido baseou-se no que fora reconhecido através do processo de consulta n.º 10508.00031812005-56 (Solução de Consulta n.º 06, de 12/04/2006).

Acrescente-se que não trouxe a Recorrente aos autos nenhum dos documentos mencionados na Solução de Consulta e na decisão recorrida.

A própria Recorrente tinha ciência da necessidade de apresentação dos documentos, tanto que, no recurso consigna:

"Desta forma, o acórdão da DRJ deve ser reformado para deferir o Pedido de Restituição pelas razões a serem apresentadas, ou subsidiariamente, que se anule o citado acórdão e determine uma diligência para a constatação das "condicionantes" da

Solução de Consulta que estabelece a isenção da Recorrente, pelos fatos e direitos a seguir."

Diz ainda:

"Somente após analisar o teor da Solução de Consulta e compará-la com os fatos e, principalmente, constatada o cumprimento das condições exigidas na interpretação dada pelo Fisco, é que a Recorrente requereu a restituição do pagamento a maior do tributo em decorrência das retenções sofridas indevidamente em face da isenção fiscal."

Ora, se analisou o teor da Solução de Consulta e constatou o cumprimento das condições exigidas na interpretação conferida pela Fiscalização, deveria a Recorrente ter colacionado aos autos a documentação apontada na própria Solução de Consulta.

Tivesse ao menos, colacionado tal documentação com o Recurso ora em análise, poder-se-ia cogitar em eventual conversão do julgamento em diligência, mas restando omissa a Recorrente no cumprimento do seu dever instrumental, tal providência processual não é cabível.

É ônus da Recorrente provar que preenche os requisitos para fazer jus a isenção alegada. Inexistindo a prova, o pleito deve ser indeferido.

Neste sentido tem decidido o CARF:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2003 a 24/09/2008

COFINS. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO. CONDIÇÕES. PROVA.

Cabe ao contribuinte demonstrar no processo de restituição, que verse sobre incidência alegadamente indevida sobre exportação de serviços, as condições sobre a isenção das operações, especificamente no que diz respeito a se tratar de prestador residente ou domiciliado no exterior e a haver efetivo ingresso de dívidas no País.

A contratação de agente ou representante no País não descaracteriza a operação, desde que a empresa seja signatária de contrato de direito privado com a pessoa jurídica domiciliada no exterior e totalize, em separado, tais operações de prestação de serviços nos livros fiscais.

Recurso Voluntário Negado" (*Processo n.º 10283.005935/2008-72; Acórdão n.º 3302-002.158; Relator Conselheiro José Antonio Francisco; sessão de 25/06/2013*)

Repita-se: junto com a peça recursal a Recorrente não trouxe nenhum elemento probatório apto a derruir a decisão recorrida.

Deve-se levar em consideração que a necessidade de comprovação do crédito alegado é condição imperiosa, para que se proceda a restituição/compensação de valores. Não é devida a autorização de restituição/compensação quando os créditos estão pendentes de certeza e liquidez.

A própria Recorrente averba que:

"Vale novamente mencionar, que por total ausência de norma específica sobre o pedido de restituição de PIS e COFINS, não se pode exigir da Recorrente a apresentação de toda a documentação fiscal que confirme a isenção. Há que se considerar ainda, além de se tratar de enorme volume de documentos, a possibilidade de diligência por parte do Fisco em atenção ao princípio da verdade material positivado, principalmente, no artigo 4º da IN n.º 600/2005."

Em havendo o reconhecimento por parte da Recorrente que se trata de enorme volume de documentos, confirma-se temerário o reconhecimento do direito postulado sem qualquer apreciação de tal documentação.

Ainda, se é sabedora do volume documental, deveria, ao menos por amostragem, ter trazido aos autos elementos probatórios da existência do crédito pleiteado.

Nos processos administrativos que tratam de restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do seu crédito. Nesses casos, quando é negado o pedido de compensação/restituição/ressarcimento que aponta para a inexistência ou insuficiência de crédito, cabe ao manifestante, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito.

Documentos comprobatórios são os que possibilitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal comprovação, o pedido fica prejudicado.

Humberto Teodoro Júnior sobre a prova ensina que:

"Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente." (Humberto Teodoro Junior, in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387)

Sobre a questão assim se posiciona o CARF:

"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2012 a 28/02/2014

(...)

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO INDEVIDO.

Simple alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados. É imprescindível que o contribuinte demonstre os valores dos créditos que teria a fim de comprovar o direito líquido e certo à compensação.

(...)" (*Processo n° 10510.721577/2014-66; Acórdão n° 2202-003.840; Relatora Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio; sessão de 10/05/2017*)

Por fim, com relação ao argumento recursal com relação ao código de receita 5952 (Retenção Contribuições Pagt de PJ a PJ Dir Priv - CSLL/Cofins/PIS), e de que poderia proceder a correção do erro formal do pedido, reporto-me ao consignado na decisão atacada como razões de decidir:

"Ademais, verifica-se que impecem o seu questionamento com relação ao código de receita 5952 (Retenção Contribuições Pagt de PJ a PJ Dir Priv - CSLL/Cofins/PIS), constante do seu pedido de restituição às 11s. 01/03, posto que, conforme consta do Despacho Decisório da IRF/Ilhéus (fls. 248/255), seu pleito foi indeferido, porque refere-se a restituição de valores retidos na fonte, na forma dos artigos 30, 33 e 34 da Lei n° 10.833, de 2003, os quais serão considerados, de acordo com o art. 36 desta mesma lei, como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições. Além do mais, conforme já esclarecido no referido despacho decisório, o pedido de restituição deve ter por objeto o total das contribuições recolhidas ou retidas a maior, ou seja, a diferença entre o total retido/recolhido (independentemente do código utilizado) e o total devido no período."

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade