



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



**Processo nº** 10875.903427/2015-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.601 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 11 de novembro de 2020  
**Recorrente** MPX COMERCIO SERVICOS E REPRESENTACAO LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/09/2014 a 30/09/2014

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. COMPROVAÇÃO PARCIAL. Demonstrada parcialmente a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, por meio de notas fiscais e documentos complementares, deve ser reconhecido o direito creditório em relação à parte comprovada nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório apenas em relação às notas fiscais de serviços prestados para o exterior (NF 58 a 61).

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Larissa Nunes Girard (Presidente).

## **Relatório**

Trata o processo de Declaração de Compensação de Cofins-Cumulativa paga a maior ou indevidamente, no valor de R\$ 559,32, referente ao período de apuração setembro/2014, não homologada porque o pagamento foi utilizado integralmente na quitação dos débitos do período (fl. 15).

A interessada explicou em sua Manifestação de Inconformidade que no mês de setembro/2014 a Cofins relativa a nota de serviço foi paga sem dedução do valor retido na fonte, destacado nas notas, assim como foi paga sobre notas de serviços prestados para o exterior, sobre as quais não incide a contribuição. Juntou cópia do Despacho Decisório, recibo de entrega da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições anterior à emissão do Despacho Decisório, Per/Dcomp, Darf e as notas fiscais de serviços emitidas (fls. 2 a 14).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza considerou a Manifestação de Inconformidade improcedente porque não comprovada a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Consignou-se no voto que os valores destacados nas notas fiscais referiam-se

apenas ao valor da Cofins calculado sobre o valor do serviço prestado e, consultada a Declaração de Imposto de Renda Retida na Fonte (DIRF), não foi encontrada a alegada retenção, nem havia informação de valor retido nas notas de serviços prestados ao exterior. Ademais, a EFD-Contribuições tinha valor apenas informativo, sendo necessária a juntada da escrituração contábil e fiscal para demonstrar a existência do crédito. O Acórdão DRJ nº 08-40.669 foi dispensado de ementa (fls. 30 a 34).

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 03.11.2017, conforme Termo de Ciência à fl. 38, e protocolizou o Recurso Voluntário em 01.12.2017, conforme Termo de Solicitação de Juntada à fl. 40.

Em seu Recurso Voluntário (fl. 49), a recorrente reiterou o recolhimento a maior e informou que, tendo chegado à conclusão de que o indeferimento teria decorrido da falta de retificação da DCTF, decidiu solicitar a sua retificação e apresentar novo PER/Dcomp, transmitido em 27.11.2017, para reavaliação do processo. Juntou o novo PER/Dcomp e a DCTF retificadora (fls. 51 a 59).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Iniciemos por alguns esclarecimentos quanto aos fundamentos da decisão de primeira instância, que aparentemente não teriam sido bem compreendidos, como se vê pelo trecho do Recurso Voluntário abaixo transcrito:

Realizamos o PER/DCOMP n° 02267.03352.300915.1.2.04-8373 transmitida em 30/09/2015, o mesmo foi indeferido, **entramos com recurso** através do processo n° 10875.903427/2015-11, o qual **a solicitação da restituição foi negada**.

**Avaliamos que o processo foi improcedente pela falta de retificação da DCTF** em época, sendo assim, **realizamos a retificação por meio da DCTF n°**, e **solicitamos um novo pedido de restituição** através do PER/DCOMP n° 01401.18768 271117.1.2.04-9183 para reavaliação deste processo.

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados neste recurso:

a) **Pedido de Restituição devido**, pois houve o recolhimento a maior da COFINS, a **retenção federal não foi deduzida da apuração** referente a NFS-e 57 e as NFS-e's 58, 59, 60 e **61 foram prestados para o exterior**, não incidindo o referido imposto, devendo ser restituído o valor total de R\$ 559,32. (grifado)

A relatora do Acórdão recorrido iniciou seu voto com o argumento de que o valor destacado na nota fiscal referia-se ao tributo calculado em relação ao valor do serviço prestado, não servindo para demonstrar que ocorrera pagamento indevido, e que, efetuada consulta à DIRF, nos sistemas da Receita Federal, não encontrou a retenção alegada. Em relação às notas sobre serviços prestados ao exterior, não encontrou valor retido ou pago indevidamente. Transcrevo o trecho do Acórdão, *in verbis*:

Consta dos autos que o requerente apresentou notas fiscais eletrônicas de serviço, nos quais relata pagamento indevido do Cofins. Entretanto, nos casos em que se solicita a

restituição do referido tributo retido em fonte, as notas fiscais não destacam esses valores, **pois se referem apenas ao que foi recolhido em razão do cálculo sobre o valor do serviço prestado. Em consulta às informações constantes nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), não foram encontradas as retenções de valores de Cofins questionadas. Já sobre os documentos relativos a serviços prestados para o exterior, não há descrição de qualquer valor retido ou pago indevidamente.** (grifado)

Prosseguiu a relatora afirmando que, em não tendo sido encontrada a retenção, caberia à requerente instruir o pleito com documentos probatórios, no caso, a escrituração contábil e fiscal. Porém, constatado que a interessada não havia providenciado essa instrução probatória, e considerando a divergência entre PER/Dcomp e DCTF, bem como o fato de que a EFD-Contribuições tinha natureza apenas informativa, concluiu que não havia sido demonstrada a certeza e liquidez do crédito pleiteado, razão pela qual considerou o recurso improcedente. Seguem os trechos pertinentes:

Dessa forma, **com apenas os documentos apresentados nos autos, não se pode garantir a liquidez e certeza do crédito tributário.** Registre-se que é a **escrituração contábil e fiscal** da pessoa jurídica, sustentada pela apresentação de documentos probatórios dos fatos, o **meio pelo qual se demonstra a efetiva base de cálculo e apuração dos tributos federais.**

Seguindo a análise, tratando-se de Pedido de Restituição (PER) eletrônico, a verificação dos dados informados pela contribuinte foi realizada de forma eletrônica: **comparando-se o pagamento** indicado como tendo sido a maior **com a informação de débito** constante da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) **ativa à época.** Constatando que o DARF de recolhimento informado estava integralmente utilizado para quitação do débito declarado em DCTF, **não resta créditos passíveis de restituição.**

Além disso, **os valores apresentados na EFD - Contribuições têm natureza apenas informativa** e, portanto, não constituem o crédito tributário, pois, não representam confissão de dívida por absoluta falta de previsão legal neste sentido. Já os débitos, apresentados em DCTF, por expressa disposição legal, constituem confissão de dívida e, portanto, são instrumentos hábeis e suficientes para a exigência do crédito tributário.

Evidente que, à época da entrega da DCTF, a contribuinte verificou a ocorrência do fato gerador do tributo e apurou o montante a pagar conforme confessado, declarado e recolhido. **Para provar que houve erro de preenchimento da DCTF, teria que provar que o que foi anteriormente declarado, confessado e recolhido não era condizente com a realidade,** e mais, que outro valor traduziria o realmente devido, ante a legislação tributária aplicável. (grifado)

Pelo exposto, vê-se que a razão da decisão desfavorável não foi a falta de retificação da DCTF, como considerou a recorrente, mas a ausência de prova da existência do crédito.

Este tipo de processo requer uma produção probatória bem específica, uma vez que pode ser difícil para o prestador de serviços obter prova de que o tomador de serviços realmente pagou o tributo destacado. Por isso, essencial que a recorrente tivesse atendido às observações da relatora no que toca à documentação necessária para o reconhecimento do direito creditório, com as quais estou integralmente de acordo.

O pagamento do tributo retido na fonte era responsabilidade do tomador de serviços. Uma vez constatado pela DRJ o descumprimento da obrigação, para que o prestador de serviços não fosse penalizado e pudesse eventualmente ser restituído, a recorrente precisaria ter

demonstrado: i) que efetivamente recebeu o valor da nota diminuído das retenções na fonte, por meio de extrato bancário, comprovante de transferência, etc.; ii) que promoveu escrituração contábil coerente e compatível com a situação, na qual foi registrada a diferença entre o valor total da nota e o valor efetivamente recebido; e iii) que ofereceu essa receita à tributação, permitindo à Receita Federal ter conhecimento sobre a operação e sobre o surgimento do fato gerador.

Contudo, a recorrente nada trouxe, apenas retificou a DCTF e transmitiu outro PER/Dcomp. Causa estranheza a linha adotada no Recurso Voluntário, no sentido de que a deficiência probatória se resolveria pela mera retificação da DCTF. A relatora apontou que havia uma discrepância entre DCTF e PER/Dcomp, razão do indeferimento inicial por despacho eletrônico, mas em nenhum momento afirmou que seria necessária a retificação da DCTF. Ao contrário, apontou que seria necessário provar documentalmente o erro no preenchimento da DCTF, apenas isso. Assim, diante da ausência dos documentos requeridos pela relatora do Acórdão recorrido, não há como reconhecer o pagamento indevido em relação à retenção na fonte.

Por outro lado, no que toca à restituição/compensação de eventual valor pago por serviços prestados ao exterior, entendo que assiste razão à recorrente.

Em relação a essa matéria, a relatora fez uma menção superficial ao fato de que não haveria “*descrição de qualquer valor retido ou pago indevidamente*” nos documentos relativos aos serviços para o exterior, ou seja, nas notas fiscais, sem maiores explicações sobre essa afirmação.

Tal fundamento, que é pertinente quando aplicado à retenção na fonte, revela-se inapropriado quando se trata de serviços ao exterior porque, obviamente, não deve haver retenção ou destaque, nem pagamento da contribuição quando o contribuinte entende que se enquadra na hipótese de não incidência da Cofins prevista no inciso II do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - **prestação de serviços** para pessoa física ou **jurídica** residente ou **domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas**; (grifado)

A alegação da recorrente, presente já em sua Manifestação de Inconformidade, é que teria incluído indevidamente na base de cálculo as receitas de serviços prestados ao exterior, devendo a contribuição do período ser calculada exclusivamente sobre os serviços no País.

A título de prova, juntou a totalidade das notas emitidas no período (fls. 10 a 14), o recibo de entrega da EFD-Contribuições transmitida antes da emissão do Despacho Decisório e o Darf. Já no Recurso Voluntário apresentou a DCTF retificadora. Creio que a análise do conjunto nos conduz a uma conclusão diversa daquela alcançada pela instância *a quo*.

As notas ao exterior foram emitidas para empresas situadas na Itália, Coréia ou China, relativamente a serviços de intermediação na importação de insumos utilizados em processos de “*hot stamping*” por empresas brasileiras do setor de revestimentos ou de molduras. Mediante pesquisa na internet relativa às empresas nacionais e estrangeiras citadas nas notas, concluí que há total coerência entre as informações sobre as empresas tomadoras de serviço, as notas emitidas e o objeto da sociedade, presente no contrato social, nos seguintes termos:

CLÁUSULA III — A sociedade tem como objeto social a atividade de Agente do comércio de mercadorias em geral não especializado, treinamento em desenvolvimento

profissional e gerencial, comércio, importação e exportação de produtos para hot-stamping e filmes de poliéster, importação e exportação de peças e acessórios para automóveis antigos e de coleção e prestação de serviços de hot-stamping.

Com base ainda nessas notas, vemos que não há contribuição destacada, indicando que não deveria haver recolhimento de PIS ou Cofins sobre essa receita. Consta também a informação de que a nota foi emitida para o recebimento de comissão como agente/representante das empresas estrangeiras, o que se deu por meio de ordem de pagamento do Banco do Brasil, com o respectivo número. Entendo tratar-se de ordem de pagamento recebida do exterior, apesar de não constar exatamente no campo discriminação dos serviços o fato de ser uma ordem do exterior.

A partir das informações até aqui relacionadas, e considerando que estamos diante de uma operação de baixa complexidade, entendo por demonstrado que se trata de prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento representou ingresso de divisas.

Passando à quantificação dos débitos, destaco inicialmente que se trata de empresa pequena, com baixa movimentação e que recolhe as contribuições apenas pelo regime cumulativo, como explicou desde o início, porque optante pela tributação pelo Lucro Presumido.

Da análise conjunta das notas fiscais, EFD Contribuições e DCTF retificadora, constato que o contribuinte incluiu todas as notas emitidas no período na base de cálculo, o que resultou no pagamento constante do Darf. Contudo, não deveriam ter sido incluídas as notas de prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior, que são as NF 58 a 61, apenas. A nota fiscal 57 refere-se a serviços prestados a empresa no País, devendo, por esse motivo, compor a base de cálculo.

Por fim, quanto ao novo PER/Dcomp transmitido em 2017, informo que é vedada a reapresentação de compensação não homologada, conforme dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 e todas as outras normativas que a precederam. Segue o artigo pertinente:

Art. 76. Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo e no art. 75, a **compensação é vedada e será considerada não declarada** quando tiver por objeto:

.....  
IV - o **débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada** ou considerada não declarada, **ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa**; (grifado)

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório apenas em relação às notas fiscais de serviços prestados para o exterior (NF 58 a 61), que devem ser excluídas da base de cálculo da Cofins.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard