



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

**Processo nº** 10880.914767/2008-79

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 3401-001.524 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

**Data** 22 de outubro de 2018

**Assunto** PER/DCOMP (DDE) - COFINS

**Recorrente** GINES SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA (atual denominação de GINES REPRESENTAÇÕES LTDA)

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da RFB: (i) confirme se a documentação (nota e contrato de câmbio) apresentada corresponde efetivamente a prestação de serviços, nos termos do art. 14, II da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; do art. 5º, II da Lei nº 10.637/2002; e do art. 6º, II da Lei nº 10.833/2003) e se guarda correspondência com a escrituração da recorrente; (ii) ateste se a retificação da DCTF (ainda que efetuada a destempo), no caso, versa exclusivamente sobre a receita registrada em tais documentos (nota fiscal e contrato de câmbio), e é compatível com a documentação apresentada; (iii) manifeste-se, conclusivamente, a partir da análise empreendida nos itens anteriores, sobre a efetiva existência e, em caso positivo, sobre a quantificação dos créditos pleiteados e sua suficiência à compensação demandada; e (iv) elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados, dando ciência à recorrente para que esta, desejando, manifeste-se em 30 dias, prazo após o qual os autos devem retornar a este CARF, para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Marcos Antonio Borges (suplente convocado em substituição a Mara Cristina Sifuentes, ausente justificadamente), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

## Relatório

Versa o presente sobre o **Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP)**, invocando crédito de COFINS, indeferido por meio de **Despacho Decisório Eletrônico (DDE)**, por estar o pagamento indicado como indevido sendo utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível.

Na **Manifestação de Inconformidade**, alega a empresa que: (a) realizou exportação de serviços que resultaram em ingresso de divisas para o Brasil, classificadas como receitas decorrentes de exportação, documentadas em nota fiscal, amparada em contrato de câmbio (não incidindo PIS e COFINS sobre tal rubrica, conforme art. 14, II da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; art. 5º, II da Lei nº 10.637/2002; e art. 6º, II da Lei nº 10.833/2003); (b) realizou apuração mensal da COFINS sobre o total de suas receitas, ou seja, incluiu indevidamente na base de cálculo as referidas receitas de exportação; (c) o erro foi verificado pela empresa posteriormente, o que ensejou o pedido, tendo sido retificada a DCTF após o Despacho Decisório, o que ensejou o não reconhecimento do crédito e a não-homologação da compensação; e (d) em nome da verdade material, requer que seja reconhecido o crédito. Como prova do direito ao crédito, junta Nota Fiscal, Contrato de Câmbio e DCTF retificadora e DCOMP.

A **decisão de primeira instância** foi, unanimemente, pela improcedência da manifestação de inconformidade, sob os seguintes fundamentos. (a) os valores declarados em DCTF constituem confissão de dívida, conforme art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984; e (b) a compensação com utilização de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior condiciona-se à demonstração da certeza e da liquidez do direito, impondo-se a apresentação de documentação hábil e idônea, bem como da escrituração contábil e/ou fiscal, do contribuinte, a comprovar a efetiva natureza da operação para o fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário, não bastando a documentação apresentada.

Após ciência da decisão da DRJ, a empresa apresenta **Recurso Voluntário**, basicamente reiterando as razões externadas em sua manifestação de inconformidade, e agregando que o simples indeferimento, pela DRJ, ao invés da conversão em diligência, afrontou a verdade material, princípio prestigiado pelo CARF, e que juntou ao recurso ainda o Livro Diário do Exercício correspondente ao período (cópia ilegível com algumas folhas de ponta-cabeça), para comprovar a entrada das divisas oriundas da exportação e serviços, única receita do período de apuração, comprovando seu direito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução nº **3401-001.521**, de 22 de outubro de 2018, proferida no julgamento do processo 10880.914766/2008-24, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu na Resolução **3401-001.521**

*"O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.*

*Resta verificar se as alegações de defesa são aptas a comprovar o direito de crédito da empresa. Isso porque nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carregar aos autos os elementos probatórios correspondentes, como reiteradamente decidindo, de forma unânime, este CARF:*

**“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.** Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS. A realização de diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.” (Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unâimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.** Nos pedidos de compensação/ressarcimento, incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unâime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unâime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unâime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unâimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

*“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos processos relativos a ressarcimento tributário, incumbe ao postulante ao crédito o dever de comprovar efetivamente seu direito.” (Acórdãos 3401-004.450 a 452, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes, sessão de 22.mar.2018)*

*“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA. A carência probatória inviabiliza o reconhecimento do direito creditório pleiteado”. (Acórdão 3401-004.923 – paradigma, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, unâmice, sessão de 21.mai.2018)*

*No presente processo, a recorrente alega, ainda em sua manifestação de inconformidade, que, por lapso seu, não houve a correção da DCTF para constar o valor efetivamente devido, mas que o crédito efetivamente existe, e deriva de cômputo incorreto de receita de exportação de serviços, documentadas em nota fiscal, e amparadas em contrato de câmbio. E junta, além de nota fiscal e contrato de câmbio, a DCTF retificadora do primeiro trimestre de 2000, transmitida em 02/09/2008, e DCOMP correspondente.*

*Observando a nota fiscal de serviços (fl. 23), percebe-se trata de “serviço de representação comercial prestado no mês”, a empresa estrangeira, e que o valor corresponde ao do contrato de câmbio (R\$ 12.369,00 – US\$ 7.000,00).*

*A DRJ, entendendo ser a documentação apresentada insuficiente para provar o alegado pela postulante ao crédito, indefere o pleito, chegando a aclarar, exemplificativamente, quais seriam as possíveis provas de amparo ao crédito:*

*“...nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório. A compensação com utilização de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior condiciona-se à demonstração da certeza e da liquidez do direito, impondo-se a apresentação de documentação hábil e idônea, bem como da escrituração contábil e/ou fiscal, do contribuinte, a comprovar a efetiva natureza da operação para o fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário (...)”*

*Portanto, diante desta situação, não basta o contribuinte anexar aos autos apenas a cópia da Nota Fiscal de Serviços e o Contrato de Câmbio alegando que tais documentos comprovam o erro ocorrido no preenchimento da DCTF, ou seja, que realizou a apuração mensal do COFINS sobre o*

*total de suas receitas, incluindo indevidamente na base de cálculo desta contribuição os valores recebidos a título de serviços prestados a pessoa jurídica domiciliada no exterior (...). Para que se faça valer o princípio da verdade material, no caso em tela, é imprescindível que se prove que o que foi anteriormente declarado, confessado e recolhido não condiz com a realidade, e mais, que o novo valor traduz fielmente o que seja verdadeiramente devido ante a legislação tributária aplicável, acompanhado, no caso, da correspondente documentação hábil e idônea com a devida escrituração fiscal e/ou contábil, o que não restou demonstrado nos autos.*

*Portanto, os documentos por ela juntados e a apresentação de DCTF retificadora, neste momento do rito processual, após o despacho decisório, não são suficientes para fazer prova em favor do contribuinte, existindo a necessidade da apresentação da escrituração contábil/fiscal do período, em especial os Livros Diário e Razão, e dos documentos que lhe dão sustentação, (...)"*

*Entendemos que poderia a empresa, em sede de recurso voluntário, agregar a documentação suscitada pelo julgador de piso, em nome da verdade material, e com fundamento no próprio comando do art. 16, § 4º, "c", do Decreto nº 70.235/1972, principalmente pelo fato de até o julgamento de piso não ter havido efetiva análise fiscal humana da documentação, mas mero cotejo massivo e eletrônico de informações, por sistema informatizado.*

*E a empresa, em seu recurso voluntário, apesar de considerar que a documentação apresentada à instância de piso era suficiente para o deferimento do crédito, e a consequente homologação da compensação, porque as divisas oriundas da exportação foram suas únicas receitas no período, parece mover esforço, ainda que mínimo, para juntar aos autos o Livro Diário do Exercício de 2000 (ao menos cópia ilegível com algumas folhas de ponta-cabeça, às fls. 86 a 93).*

*O fato de a exportação de serviços espelhar a única receita no período, e de terem sido apresentados nota fiscal e contrato de câmbio em valores compatíveis, aliado à juntada de Livro Diário (ainda que ilegível e com páginas de ponta-cabeça, provavelmente por problemas de digitalização), e à inexistência de análise humana do direito de crédito nas instâncias anteriores, faz com que tenhamos cautela na análise do contencioso, movida pela dúvida em relação ao tema principal em discussão.*

*Sobre a verdade material, bem ensina James MARINS que envolve não só o dever de investigação, por parte do fisco, mas o dever de colaboração, do sujeito passivo:*

*"As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a*

---

*aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.”<sup>1</sup>*

*Ao que tudo aponta, resta clara, ainda que tímida, nos autos, a vontade de colaborar por parte da empresa, que, por mais que entendesse suficientes os documentos apresentados na instância de piso, curvou-se ao que entendeu julgador de piso também como importante, embora não tenha sido bem sucedida a digitalização do documento juntado (Livro Diário).*

*Portanto, entendo que se faz necessária análise, em sede de diligência, da documentação apresentada, à luz da argumentação da recorrente, de que as referidas receitas, amparadas em nota fiscal e contrato de câmbio, seriam efetivamente decorrentes de exportação de serviços, para verificar se os valores correspondentes são compatíveis com a retificação efetuada (ainda que a destempo) da DCTF.*

*Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da RFB: (i) confirme se a documentação (nota e contrato de câmbio) apresentada corresponde efetivamente a prestação de serviços, nos termos do art. 14, II da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; do art. 5º, II da Lei nº 10.637/2002; e do art. 6º, II da Lei nº 10.833/2003) e se guarda correspondência com a escrituração da recorrente; (ii) ateste se a retificação da DCTF (ainda que efetuada a destempo), no caso, versa exclusivamente sobre a receita registrada em tais documentos (nota fiscal e contrato de câmbio), e é compatível com a documentação apresentada; (iii) manifeste-se, conclusivamente, a partir da análise empreendida nos itens anteriores, sobre a efetiva existência e, em caso positivo, sobre a quantificação dos créditos pleiteados e sua suficiência à compensação demandada; e (iv) elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados, dando ciência à recorrente para que esta, desejando, manifeste-se em 30 dias, prazo após o qual os autos devem retornar a este CARF, para prosseguimento do julgamento.”*

Importante frisar que os documentos juntados pela contribuinte no processo paradigma, como prova do direito creditório, encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a conversão do julgamento em diligência no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da RFB: (i) confirme se a documentação (nota e contrato de câmbio) apresentada corresponde efetivamente a prestação de serviços, nos termos do art. 14, II da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; do art. 5º, II da Lei nº 10.637/2002; e do art. 6º, II da Lei nº 10.833/2003) e se guarda correspondência com a escrituração da recorrente; (ii) ateste se a retificação da DCTF (ainda que efetuada a destempo), no caso, versa exclusivamente sobre a receita registrada em tais documentos (nota fiscal e contrato de câmbio), e é compatível com a documentação apresentada; (iii) manifeste-se, conclusivamente, a partir da análise empreendida nos itens anteriores, sobre a efetiva

---

<sup>1</sup> Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial, 8. Ed., São Paulo: Dialética, p. 174.

existência e, em caso positivo, sobre a quantificação dos créditos pleiteados e sua suficiência à compensação demandada; e (iv) elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados, dando ciência à recorrente para que esta, desejando, manifeste-se em 30 dias, prazo após o qual os autos devem retornar a este CARF, para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan