



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

Processo nº 10880.953411/2009-31
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-001.532 – 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

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 carrear 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, unânimes, 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, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - 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, unânime, 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 cálculo 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.”¹

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

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

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 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