



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

Processo nº 10907.001485/2009-45
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-004.440 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TCP TERMINAL DE CONTÊINERES DO PARANAGUÁ S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/06/2005 a 31/07/2005, 01/09/2005 a 31/12/2005

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA INFERIOR AO ESTABELECIDO EM PORTARIA DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido recurso de ofício cujo crédito lançado, incluindo-se valor do principal acrescido de multa, seja inferior ao estabelecido em portaria editada pelo Ministério da Fazenda. Valor de alçada previsto na Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Os créditos da não cumulatividade utilizados na compensação dos débitos da própria contribuição cumulativa necessitam de comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário e em não conhecer do recurso de ofício, em razão de não ter sido superado o limite de alçada, e da Súmula CARF nº 103.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan- Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), André Henrique Lemos, Robson José Bayerl, Tiago Guerra Machado, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição à Conselheira Mara Cristina Sifuentes).

Relatório

1. Trata-se de **auto de infração**, lavrado em 11/08/2009, situado à fl. 2, lavrado com a formalizar a exigência de Cofins não cumulativa dos períodos de apuração de fevereiro, junho, julho e setembro a dezembro de 2005, acrescida de multa de ofício de 75% e acréscimos legais, no valor histórico de R\$ 1.443.557,99.

2. Conforme se depreende da leitura da **descrição dos fatos e enquadramentos legais**, situada às fls. 47 a 51, a autuação teve por base procedimento fiscal que apurou, por meio da auditoria em livros e documentos contábeis da autuada, divergências entre os valores declarados em DCTF e os valores escriturados na contabilidade da empresa ora recorrente.

3. Cientificada do lançamento em 11/08/2009, a contribuinte apresentou, em 10/09/2009, **impugnação** na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** os débitos referentes aos períodos de apuração de fevereiro, setembro, novembro e dezembro de 2005, nos mesmos valores ora cobrados, já tinham sido lançados no processo administrativo nº 10907.002723/200697, lavrado pelo mesmo Auditor Fiscal, resultado de compensações consideradas não declaradas, tendo em vista a vinculação com crédito já indeferido (Processo nº 10907.001984/200266), estando, ademais, tais débitos consolidados na esfera administrativa e inclusive inscritos em dívida ativa da União Federal e objeto de discussão judicial na Ação Anulatória nº 2009.70.08.0005542; **(ii)** o débito referente ao período de junho de 2005 padece de nulidade do lançamento “(...) *por desconconsideração de compensação declarada e ausência de motivação*”, sendo que, do valor total lançado nesse período (R\$ 71.314,92) a maior parte, R\$ 66.092,67, foi declarada em DCTF e compensada na DCOMP nº 10194.27585.150705.1.3.047374, inexistindo qualquer motivação para que a desconconsideração da compensação levada a termo, o que implicaria cerceamento do direito de defesa; **(iii)** o débito referente a julho de 2005 a interessada alega equívoco no lançamento “*devido à falta de alocação do pagamento comprovado no processo*”, uma vez que o DARF recolhido em 15/09/2005, com acréscimos legais, e que consta da planilha “Demonstrativo de Cotejo das Informações Contábil Fiscais”, não foi alocado ao respectivo débito e, não obstante o débito não ter sido informado em DCTF, tal fato não autoriza a autoridade administrativa a realizar a desconconsideração do pagamento efetuado; e **(iv)** quanto ao débito referente a outubro de 2005, a autoridade administrativa desconconsiderou as “*compensações dos débitos de COFINS com*

créditos de insumos apurados pelo regime não cumulativo”. Relata que em virtude da aplicação da Solução de Consulta nº 46/2005, que autorizou a empresa a não recolher as contribuições (Cofins e PIS) sobre as receitas provenientes da prestação de serviços aos armadores estrangeiros, a apuração das contribuições, desde o ano de 2003, foi refeita, sendo apurados saldos credores passíveis de compensação ou restituição. Em virtude desse procedimento, realizou as devidas retificações nos lançamentos contábeis nas DCTF e nos Dacon. Os débitos lançados não foram informados nas DCTF (retificadoras) justamente pela existência de créditos acumulados de insumos, informados nos Dacon (retificadores), suficientes para a liquidação dos débitos apurados. Assim, a fiscalização teria desconsiderado a compensação realizada (com créditos de insumos acumulados), ignorando as retificações (das DCTF e dos Dacon) realizadas pela empresa, e pugna pela aplicação do princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, e dos princípios da legalidade, da moralidade administrativa e estrita legalidade tributária.

4. Em 10/10/2012, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) prolatou o **Acórdão DRJ nº 06-38.143**, de relatoria do Auditor-Fiscal José Ricardo Zilli, que julgou, por unanimidade de votos, não acolher a arguição preliminar de nulidade, indeferir o pedido de perícia e julgar parcialmente procedente o lançamento tributário, de modo a **cancelar** as exigências tributárias relativas às contribuições dos meses de fevereiro, julho, setembro, novembro e dezembro, e **manter** a exigência de R\$ 79.279,40 de Cofins não cumulativa, relativa aos meses de junho e outubro, bem como as correspondentes parcelas relativas à multa de ofício de 75% e aos acréscimos legais, constantes do Auto de Infração contestado, nos termos da ementa abaixo se transcreve:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/06/2005 a 31/07/2005 e 01/09/2005 a 31/12/2005

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja realização revela ser prescindível para o deslinde da questão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/06/2005 a 31/07/2005 e 01/09/2005 a 31/12/2005

DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. CANCELAMENTO.

Por configurar duplicidade, deve-se cancelar o lançamento da contribuição que foi anteriormente constituída em outro auto de infração.

PAGAMENTO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO.

É indevido o lançamento de ofício de crédito tributário extinto por pagamento prévio.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Os créditos da não cumulatividade utilizados na compensação dos débitos da própria contribuição cumulativa necessitam de comprovação inequívoca, a qual deve ser realizada mediante documentos fiscais e contábeis.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao próprio sujeito passivo o ônus de provar as alegações contidas na impugnação apresentada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. A contribuinte, intimada via postal da decisão em 24/10/2012, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 236, interpôs, em 22/11/2012, **recurso voluntário**, situado às fls. 237 a 251, no qual reiterou as razões de sua impugnação quanto à parte do crédito mantida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

6. Verifica-se que o valor exonerado pela decisão recorrida, a título de tributos e encargos de multa, não ultrapassou o limite de alçada aplicável à espécie, fixado em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), nos termos da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, que dispôs nos seguintes termos:

Portaria MF nº 63, de 09/02/2017 - Art. 1º *O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

7. Assim, o recurso de ofício não preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele não conheço.

8. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

9. Remanescem controversos os débitos referentes a R\$ 79.279,40, relativa aos meses de junho e outubro, concernentes a compensações dos débitos de COFINS com créditos de insumos apurados pelo regime não cumulativo, bem como o pedido de realização de perícia. Argumenta a contribuinte que a autoridade fiscal teria desconsiderado as compensações com créditos de insumos apurados pelo regime não-cumulativo, o que foi facultado à empresa recorrente com a edição da Solução de Consulta nº 46/2005, que a autorizou a não recolher tais contribuições sobre receitas oriundas da prestação de serviços aos armadores estrangeiros.

10. De fato, a autuada formulou, em 15/10/2004, perante a 9ª Região Fiscal, consulta a respeito dos serviços de movimentação de contêineres do navio para o cais e do cais para o navio, assim denominados "*box rate*", que integram o custo do transporte marítimo internacional e são arcados pelos transportadores marítimos ("armadores") que, conforme esclarece, em sua maioria são pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. O pagamento feito por tais empresas ao Terminal de Contêineres prestador de serviços, ora recorrente, constituiria, portanto, ingressos de divisas não submetidos à incidência do PIS e da Cofins:

Lei nº 10.637/2002 - Art. 5º *A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (...) II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.*

Lei nº 10.837/2003 - Art. 6º *Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (...) II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.*

11. A dicção legal acima transcrita foi ecoada pela Solução de Consulta nº 46/2005, cuja ementa abaixo se transcreve:

Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT nº 046, de 31/01/2005

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO INCIDÊNCIA.

As receitas auferidas em decorrência de serviços prestados a transportador estrangeiro, cujo pagamento represente ingresso de divisas para o país, estão fora do campo de incidência da COFINS.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 6º, com a redação da Lei nº 10.865/2004, art. 21; Carta-Circular BACEN nº 2.297/2002, Cap. IV, VI e VII.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO INCIDÊNCIA.

As receitas auferidas em decorrência de serviços prestados a transportador estrangeiro, cujo pagamento represente ingresso de divisas para o país, estão fora do campo de incidência do PIS/PASEP.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/20023, art. 5º, com a redação da Lei nº 10.865/2004, art. 37; Carta-Circular BACEN nº 2.297/2002, Cap. IV, VI e VII.

12. Recorta-se, ainda, abaixo, trecho das razões da Solução de Consulta:

"12. No caso em questão, conforme já exposto, a prestação de serviços é feita para pessoa jurídica situada no exterior, que é o transportador estrangeiro. Esse fato é reconhecido pela Carta-Circular BACEN nº 2.297, de 1992, na medida em que o Capítulo V trata do "pagamento de obrigações pelo transportador estrangeiro no país".

13. Quanto ao pagamento representar ingresso de divisas, a mesma Carta-Circular BACEN, em seu Capítulo VII, item 3, reconhece que a transferência de divisas ao exterior será feita pelo valor líquido, isto é, descontando-se as despesas de responsabilidade da transportadora, incorridas no Brasil, do frete a ser cobrado pelo transporte. Essa operação permite concluir que o valor referente às despesas portuárias é considerado ingresso de divisas, para fins de atendimento à legislação do PIS/PASEP e da COFINS.

14. O fato de o pagamento ser efetuado por pessoa diferente do transportador estrangeiro não inibe a norma de produzir seus efeitos, visto que não é requisito desta que o pagamento seja realizado pela mesma pessoa a quem o serviço foi prestado. O que se exige é um nexo de conexão entre o pagamento que representa o ingresso de divisas e a prestação de serviços a pessoa situada no exterior. Esse nexo é evidenciado pela própria Carta-Circular BACEN, que autoriza esse tipo de transação.

CONCLUSÃO

15. À vista do exposto, conclui-se que as receitas auferidas em decorrência de serviços prestados a transportador estrangeiro, cujo pagamento represente ingresso de divisas para o país, estão

fora do campo de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS"

13. A contribuinte esclarece que, até a edição da Solução de Consulta em referência, realizava a apuração das contribuições em comento sobre a totalidade de suas receitas, com exclusão das receitas financeiras, mas que, a partir de então, recalculou os débitos de PIS e Cofins de modo a excluir de sua base de cálculo as receitas de serviços prestados a transportadores marítimos estrangeiros, vindo a apurar saldo credor de valores recolhidos a maior desde o ano de 2003, sobretudo a se ter em vista que a norma insculpida na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003 apenas repete e reitera o preceptivo normativo veiculado pelo §1º, inciso III do Art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001 - Art.14. *Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas: (...) III. Dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas (...) §1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.*

Constituição Federal - Art. 149. (...). § 2º *As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: I. Não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação*

14. Aduz, ainda, que, durante a revisão de sua escrita fiscal, constatou que o valor acumulado dos créditos de insumos, apurados pelo regime não-cumulativo, seria suficiente para liquidar os débitos de COFINS e PIS apurados sobre as receitas de mercado interno, até mesmo com sobras de créditos.

15. No entanto, o que se depreende da leitura dos documentos que instruem o presente processo é que tal diferença foi constatada, no curso do procedimento de fiscalização, do cotejo do Livro Diário juntado ao processo, dos demonstrativos elaborados pela fiscalização e dos Demonstrativos (DCTF e Dacon) da própria contribuinte ora recorrente. Reproduzo abaixo as razões adotadas pela decisão recorrida para manter o lançamento:

"Não assiste razão, no entanto, a reclamação da interessada quanto a desconsideração da compensação declarada por meio da DCOMP 10194.27585.150705.1.3.047374.

*O valor lançado no mês de **junho de 2005** foi de R\$ 5.222,25 e não de R\$ 71.314,92, conforme se pode verificar no "Demonstrativo de Apuração" do Auto de Infração, na coluna "Valor a Recolher", bem como no "Demonstrativo de Cotejo das Informações Contábil-Fiscais", na coluna "Crédito Tributário Lançado". Portanto, o valor de R\$ 66.092,67, declarado como débito em DCTF, e compensado por meio da DCOMP mencionada, **foi considerado pela fiscalização**, uma vez que o lançamento foi efetuado na exata diferença (R\$ 5.222,25) do*

valor apurado nos registros contábeis (R\$ 71.314,92) e o valor declarado/compensado (R\$ 66.092,67).

Por último, analisando-se os documentos juntados aos autos, verifica-se que a alegação de que a autoridade administrativa desconsiderou as 'compensações dos débitos de COFINS com créditos de insumos apurados no regime não cumulativo' também não pode ser aceita.

Primeiramente, porque o lançamento dos créditos tributários contestados, no momento em que foi realizado, encontrava suporte nos Livros Contábeis da empresa e na ausência de confissão (em DCTF) e /ou pagamento dos mesmos, conforme se verifica na cópia do Livro Diário juntado ao processo, nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e nos Demonstrativos (DCTF e Dacon) relativos aos períodos lançados.

Em segundo lugar, porque a informação do crédito nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON, bem como a sua demonstração nas planilhas de apuração apresentadas, por si só, não são suficientes para comprovar de forma efetiva a existência do mesmo (sic).

E em terceiro, porque a contribuinte não trouxe ao processo documentos contábeis suficientes para demonstrar inequivocamente a existência do suposto crédito e, tampouco, o reconhecimento contábil do mesmo (sic) e da realização da compensação com os todos os débitos lançados. Para as referidas comprovações, a interessada deveria ter juntado aos autos, além dos documentos apresentados, cópia dos registros (Diário e Razão) e documentos contábeis que os demonstrassem de forma inconteste.

Ressalte-se que, no presente caso, o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito. Citada interpretação pode ser depreendida da leitura do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 333, do Código de Processo Civil" - (seleção e grifos nossos).

16. Quanto ao pedido de perícia formulado pela contribuinte, manifesta-se da seguinte forma a decisão ora objurgada:

"Por fim, suscita a interessada a realização de perícia contábil, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, por entender que o auto de infração desconsiderou os créditos da não cumulatividade, oriundos da aplicação da Solução de Consulta nº 46/2005, bem como as compensações desse crédito com as contribuições objeto do lançamento contestado.

Em síntese, a interessada solicita que a perícia refaça a apuração das contribuições dos anos de 2003 a 2005, considerando as exclusões das receitas atingidas pela

mencionada solução de consulta, e verifique se os créditos da não cumulatividade acumulados nos períodos anteriores são suficientes para quitar, por compensação, os valores dos débitos lançados.

Pelo que ficou assente no presente voto, torna-se prescindível a realização de perícia para a solução da lide, já que, como visto, não se trata de matéria que exija conhecimento técnico específico diverso da competência da própria autoridade administrativa.

Note-se, como visto acima, que a apuração dos débitos foi realizada com base na escrituração contábil da contribuinte fornecida à época do procedimento fiscal. Na hipótese de existir (sic) créditos anteriores, não comprovados ou demonstrados durante a fiscalização, a reversão da presunção de veracidade depende da apresentação de documentos comprobatórios, que demonstrem inequivocamente a existência dos mesmos (sic), fato que não se encontra nos autos.

Estando, pois, comprovados os valores constantes do auto de infração pelas planilhas apresentadas, cujos valores correspondem ao efetivamente escriturado nos livros contábeis da empresa, conforme afirmado pela fiscalização, na descrição dos fatos, e não tendo a contribuinte, em sua defesa, juntado documentação que demonstrasse os supostos créditos, o lançamento deve ser mantido."

17. Os dois sentidos da presunção de veracidade/legitimidade dos registros contábeis emergem de legislação de caráter nacional, conforme se depreende da leitura do art. 417 da Lei nº 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, segundo o qual "*os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos*". Assim, tendo a autoridade fiscal tomado como ponto de partida para a sua interpretação do direito a escrita contábil e fiscal da contribuinte, não apenas se presume verdadeiro o quanto declarado (art. 408) como também se prova o não questionado (art. 428), pois, como se extrai do art. 419, a escrituração é una, tanto para o favorável como para o desfavorável:

Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil) - Art. 419. *A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.*

18. Assim, não tendo as partes apresentado novos argumentos ou razões de defesa perante esta segunda instância administrativa, propõe-se a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a alteração da Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, que acrescentou o § 3º ao art. 57 da norma regimental:

Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF) - Art. 57. *Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

I - verificação do quorum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida" - (seleção e grifos nossos).

interposto.

19. Assim, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator