



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

**Processo nº** 15374.917145/2008-36  
**Recurso nº** Embargos  
**Resolução nº** **3102-000.318 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 18 de setembro de 2014  
**Assunto** Diligência  
**Embargante** POWERPACK REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.  
**Interessado** POWERPACK REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decidem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para converter o julgamento em diligência, nos termos do Relatório e Voto que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Jacques Mauricio Ferreira Veloso de Melo, José Luiz Feistauer de Oliveira, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz e Antônio Mario de Abreu Pinto. Ausentes justificadamente as Conselheiras Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

### **Relatório**

A Embargante em epígrafe interpõe Embargos de Declaração ao Acórdão 3102-00.942, de 02 de março de 2011, que, à época, recebeu a seguinte ementa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração/fato gerador: 01/10/2002 a 30/10/2002 EMENTA: COMPENSAÇÃO O Contribuinte não desconstituiu a afirmativa da Administração de que os créditos solicitados já teriam sido compensados com outros débitos fiscais, ônus que lhe cabia na medida em que o pedido de compensação foi por ele realizado.

Recurso voluntário desprovido.

Direito creditório não reconhecido.

O Relatório que fundamentou o Acórdão pelo presente embargado teve o seguinte teor.

O presente processo cuida de Declaração de Compensação – DCOMP de recolhimentos a maior com créditos relativos ao PIS e CSLL, nos períodos de 10/2002 e 10/2004.

Por bem resumir a controvérsia, tratando do direito e dos fatos que envolvem a lide, adoto parte do relatório do r. acórdão proferido pela DRJ de origem (fls. 37 verso e 38).

2. Por meio do Despacho Decisório nº 781168688, (emitido eletronicamente (fl. 09), o Delegado da DERAT/Rio de Janeiro, não reconheceu o crédito informado no PER/DCOMP apreciado, e, conseqüentemente, não homologou a compensação declarada, alegando a inexistência do crédito, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar outros débitos da Contribuinte.

3. Cientificada, em 22/08/2008 (11.08), a Interessada, inconformada, ingressou, em 18/09/2008, com a manifestação de inconformidade de fls. 11 a 19, na qual alega, em síntese, que:

3.1 A Interessada representa no Brasil empresas estrangeiras que comercializam simuladores de vôo, motores aeronáuticos, helicópteros, turbinas, entre outros equipamentos, recebendo comissões por essa representação comercial; 3.2 As comissões são percebidas em moeda estrangeira (dólares norte-americanos), sendo o contrato de câmbio fechado regularmente; 3.3 Conforme dispõe a MP nº 1.8586, de 29/06/1999 (atual MP nº 2.15835, de 24/08/2001), em seu art. 14, III, § 1º, com efeitos retroativos a 01/02/1999, e a Lei nº 10.637, de 30/12/2002, em seu art. 5º, II (com a redação dada pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 30/04/2004), tais receitas são isentas da Cofins e da Contribuição para o PIS, já que decorrem de prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliar no exterior (no caso, serviço de representação comercial) e há ingresso de divisas no País; 3.4 Não obstante tal isenção, por equívoco, a Interessada continuou a realizar os pagamentos da Cofins (código 2172) e da Contribuição para o PIS (código 8109 e 6912), até o período de apuração de 31/12/2003; 3.5 Verificados tais pagamentos indevidos, a Interessada protocolizou "Declarações de Compensação" nas quais utilizou os referidos créditos da Cofins e da Contribuição para o PIS para quitar, por compensação, seus débitos junto à RFB; 3.6 O Delegado da DERAT/Rio de Janeiro, não homologou a compensação declarada, alegando a inexistência do crédito informado, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar outros débitos da Contribuinte; 3.7 Os valores da Cofins e da Contribuição para o PIS informados nas DCTF estão incorretos; 3.8 Ainda que a entrega da DCTF assumia caráter de confissão de dívida, a obrigação tributária decorre exclusivamente da lei, conforme dispõem os artigos 113 e 114 do CTN; 3.9 Havendo erro quanto ao fato confessado, e comprovado inequivocamente que o fato confessado não corresponde ao efetivamente ocorrido, tem-se de admitir a prevalência do verdadeiro sobre o confessado; 3.10 Desde que comprovado a não ocorrência do fato gerador, o contribuinte tem direito à restituição do tributo que pagou indevidamente; e 3.11. Pelas razões acima expostas, deve ser dado provimento à manifestação de inconformidade apresentada e reformado o despacho decisório recorrido.

4. O processo foi encaminhado a esta Delegacia para julgamento.

5. Foram por mim anexados às fls. 32 a 36, os extratos de pesquisas efetuadas no sistema de informação da RFB GERENCIAL DA DCTF (fls. 32 a 35), e cópia da DIPJ (fl. 36).

A DRJ julgou improcedente o pedido, conforme acórdão assim ementado (fl.37).

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2002 a 31/10/2002 CRÉDITO NÃO COMPROVADO. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAR.*

*Não é de se homologar a compensação declarada em DCOMP, cujo crédito utilizado não tenha sido devidamente comprovado.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2002 a 31/10/2002 ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA.*

*Cabe ao impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido* Em face do acórdão proferido pela DRJ, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual, em síntese, reitera as razões já expostas na impugnação.

As omissões acusadas pela Embargante podem ser resumidas nos excertos a seguir reproduzidos, extraídos da peça recursal.

2.1 Conforme se verifica pela leitura do Acórdão nº 3102-00.942, esta E. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou provimento ao recurso voluntário interposto pela EMBARGANTE, sob o único fundamento de que a EMBARGANTE não teria comprovado que o crédito por ela utilizado na DCOMP, ora em discussão, não teria sido objeto de outra compensação.

2.2 Eis o que sustenta o Acórdão nº 3102-00.942 como fundamento para a não-homologação da DCOMP:

"Em que pese a argumentação do Contribuinte, observou que ele não logrou desconstituir o cerne da fundamentação da Autoridade Fiscal, ônus que lhe cabia na medida em que o pedido de compensação foi por ele realizado. De fato, o Contribuinte não provou que os créditos tributários não teriam sido utilizados na compensação administrativa indicada pela Autoridade Fiscal."

2.3. Ora, pela simples leitura do recurso voluntário e do Acórdão nº 3102-00.942, não resta dúvida de que este foi omisso em relação ao principal fato trazido pela EMBARGANTE em seu recurso voluntário, qual seja, o de que as receitas de comissões recebidas pela EMBARGANTE decorrem da prestação de serviços de representação comercial a empresas estrangeiras e que, por conseguinte, não integram a base de cálculo do PIS, não tendo analisado toda a documentação anexada aos autos **(DOCs. 01 a 05 do recurso voluntário)**.

(...)

### **3. DA APRECIÇÃO DOS FATOS TRAZIDOS PELA EMBARGANTE EM SEU RECURSO VOLUNTÁRIO**

3.1. A DRJ/RJ2 ao julgar a manifestação de inconformidade da EMBARGANTE reconheceu que, para a comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, deveria ser demonstrado documentalmente que parte das receitas sobre as quais incidiu a COFINS referente ao período de apuração de novembro de 2002, era decorrente da prestação de serviços à pessoa jurídica domiciliada no exterior.

3.3 Note-se que essa foi a única razão para a não-homologação da DCOMP pela DRJ/RJ2.

3.4. Tendo em vista a alegação da DRJ/RJ2 para a não-homologação da DCOMP e para que não mais pairassem dúvidas acerca da certeza e liquidez do crédito pleiteado em sua DCOMP, a EMBARGANTE apresentou em seu recurso voluntário os seguintes documentos:

(...)

É o Relatório.

### **Voto**

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos Embargos de Declaração.

Creio que assista razão à Embargante.

Compulsando os autos, no intento de identificar, na decisão proferida por este Colegiado, alguma manifestação a respeito das provas carreadas aos autos pela Parte, fosse para recusá-las por considerar precluso o direito a sua apresentação, fosse para negar-lhes aptidão para provar o fato, não logrei êxito em encontrar qualquer comentário a respeito.

De fato, o que há no corpo do *decisum* que se possa identificar como razão de decidir é pouco mais do que as cinco linhas transcritas no Relatório que precede o vertente Voto.

Depois de rememorar os fatos em breves palavras, nas quais não foi mencionada a ausência de provas como razão de decidir da instância *a quo*, a i. Conselheira Relatora conclui.

Em que pese a argumentação do Contribuinte, observou que ele não logrou desconstituir o cerne da fundamentação da Autoridade Fiscal, ônus que lhe cabia na medida em que o pedido de compensação foi por ele realizado. De fato, o Contribuinte não provou que os créditos tributários não teriam sido utilizados na compensação administrativa indicada pela Autoridade Fiscal.

Por outro lado, o indeferimento da compensação foi motivado pela Autoridade Fiscal, que inclusive indicou o documento ou pagamento que já teria sido realizado com os supostos créditos indicados na PER/DCOMP ora em exame. Não houve, portanto, cerceamento de defesa.

Por fim, cumpre verificar que a DCTF tem caráter de confissão de dívida.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Importante destacar que as provas que acima são mencionadas dizem respeito à comprovação de outro fato. É que, segundo entendimento da Autoridade Administrativa, o contribuinte não fazia jus ao crédito pretendido, porque, nas suas palavras, *o pagamento do qual seria oriundo já havia sido integralmente utilizado para quitar outros débitos da Contribuinte*. Essa situação ocorre toda a vez que o administrado faz um pagamento indevido, mas não retifica a Declaração de Débitos e Créditos Federais - DCTF anteriormente emitida. A informação nela contida continua retratando um pagamento devido, razão pela qual a pretensão

do contribuinte é de pronto rejeitada. O que a Relatora diz não ter sido provado, é, justamente, a indevida alocação do pagamento ou, nas suas palavras, *que os créditos tributários não teriam sido utilizados na compensação administrativa indicada pela Autoridade Fiscal*.

Mas o que o contribuinte alega é que esse pagamento, a despeito de ter se esquecido de retificar a DCTF, foi indevido, pois decorre de receitas isentas. A decisão de primeira instância, por sua vez, entendeu que o contribuinte, que então já havia retificado a DCTF, não fez prova de que essas receitas eram de fato isentas. Como foi dito pela Embargante, em sede de Recurso Voluntário, foram apresentadas provas de que as receitas corresponderam a serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. Sobre essas provas é que nada foi dito. Nem, como disse acima, para rejeitá-las por não serem aptas à comprovação do fato nem para desconsiderá-las, por preclusão do direito. Com efeito, como também já disse acima, a questão específica dessas provas não foi sequer mencionada no corpo da decisão embargada.

Necessário suprir a omissão e adentrar ao exame de mérito.

Início pela admissibilidade das provas apresentadas só em sede de Recurso Voluntário.

É cediço que o direito de apresentação de provas no Processo Administrativo Fiscal, observadas as situações excepcionadas pela norma legal, preclui com o transcurso do prazo fixado para apresentação da impugnação ao lançamento.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

A partir desse balizamento, me inclino em decidir que, no caso concreto, a situação se enquadra perfeitamente na hipótese especificada na alínea "c", acima. Explico A razão do indeferimento inicial, consta à folha 09 do Processo, no Despacho Decisório, foi, simplesmente, o fato de o crédito do contribuinte utilizado na compensação do débito declarado na PER/DCOMP corresponder a um valor alocado no pagamento de outro débito declarado em DCTF<sup>1</sup>. Até aí, nada falou-se a respeito de provas.

<sup>1</sup> Explica o i. Julgador da instância "a quo" no voto condutor da decisão recorrida.

De fato, foi por ocasião da decisão tomada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento que foi apontado o problema da falta de comprovação de que a receita sobre a qual o contribuinte fez incidir a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins era isenta.

Ora, se até então a falta de provas não era razão de decidir da autoridade administrativa, por certo é esse um fato ou razão trazida posteriormente aos autos, enquadrando-se, desta forma, na hipótese prevista na alínea "c" do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.325/72.

A respeito dessa tema, é pertinente acrescentar que, até por uma questão de bom senso, é absolutamente despropositado cogitar-se de considerar que o administrado, em situações como a que aqui se trata, tenha negligenciado o seu dever comprovar os fatos alegados. Ora, em qual momento lhe foi solicitado que apresentasse as provas do seu direito? Como se sabe, a legislação que regulamenta o pedido de ressarcimento/restituição e o pedido de compensação a ele vinculado não exige do contribuinte a instrução probatória prévia. Adiante, ao processar automaticamente o pedido, os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil identificaram outro problema, não a falta de provas. Uma vez que se reconheça a necessidade de que todo e qualquer litígio que se estabelece entre partes com interesses opostos deva comportar um processo dialético minimamente eficaz, capaz de oferecer oportunidade aos litigantes de demonstrar a procedência de suas alegações, não haveria como negar ao contribuinte o direito de suprir a falta no momento em que dela tomou conhecimento.

Repito, até a decisão de primeira instância, o direito reclamado pela Parte havia sido negado única e exclusivamente porque a DCTF ativa para o período informava a existência de um débito quitado com o crédito alegado. Nada a respeito da prova de que as receitas auferidas no período eram isentas das Contribuições.

Por essa razão, tomo conhecimento das provas encartadas ao Recurso Voluntário.

Na decisão recorrida, o i. Julgador manifesta-se a respeito das provas que deveriam ter sido apresentadas pela Requerente.

Para que essas fossem comprovadas, a Contribuinte deveria ter trazido aos autos o demonstrativo da base de cálculo da Cofins referente ao mês 11/2002, onde constassem discriminados os seguintes valores: total das receitas auferidas no mês, receitas diferidas em períodos anteriores, receitas isentas e as exclusões e deduções legalmente permitidas. Esse demonstrativo deveria vir acompanhado da documentação contábil e fiscal que pudesse lastrear as informações nele contidas. No que se refere às receitas isentas, deveria ser comprovado que seriam decorrentes da prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior, e que houve ingresso de divisas.

"9.1 A Contribuinte informou na DCTF ativa à época em que foi proferido o Despacho Decisório impugnado (fls. 32/33), que o valor apurado da Cofins referente ao mês 11/2002 seria R\$ 11.795,09, e que esse teria sido quitado integralmente por pagamento efetuado no valor de R\$ 11.795,09;

9.2 Na DIPJ (fl. 36), a Contribuinte não informou sobre a existência de receitas isentas, ratificando o valor da Contribuição informado na DCTF mencionada no subitem anterior; e

9.3 Após ter tomado ciência do Despacho Decisório recorrido, a Interessada apresentou DCTF retificadora(s) (fls.34/35), informando que o valor apurado da Cofins referente ao mês 11/2002 seria R\$ 1.319,26 e R\$ 1.147,67."

De fato, penso que seja essa a documentação hábil a demonstrar a origem das receitas auferidas pela empresa.

Quanto a isso, junto ao Recurso Voluntário foi apresentado um demonstrativo denominado *Relatório Mensal de Apuração do PIS/Cofins*, no qual é indicada uma receita oriunda de *Serviços Prestados - Mercado Externo* no valor de R\$ 349.194,36. Também Balancete Sintético, Livro Razão, *Relatório de Receita Mensal - Mercado Externo*, correspondências trocadas entre o banco e a empresa avisando o crédito de valores em moeda estrangeira e contratos de câmbio assinados em data próxima a essas correspondências.

O valor total em moeda nacional expresso nos contratos de câmbio encartados ao Recurso Voluntário é de R\$ 314.459,03, R\$ 15.400,01 menor do que o valor de R\$ 329.859,05 informado no *Relatório Mensal de Apuração do PIS/Cofins* como sendo a receita decorrente de *Serviços Prestados - Mercado Externo*.

O *Relatório de Receita Mensal - Mercado Externo*, folha 81 do e-Proc, relaciona onze empresas responsáveis pelo pagamento dos R\$ 329.859,05 correspondentes aos serviços prestados. Trata-se de uma planilha elaborada pela própria litigante, desacompanhado de qualquer documento comercial que demonstre a veracidade das informações prestadas.

Com efeito, não foi apresentado nenhum contrato de prestação de serviços, fatura pro-forma, fatura comercial ou documentação semelhante que especificasse com clareza a prestação que deu azo aos pagamentos retratados nos contratos de câmbio.

Para que seja reconhecido o direito da empresa, essencial que os valores estejam expressos de forma precisa e exata nos registros contábeis e documentos que lhes dão suporte e que sejam acompanhados de documentação comercial capaz de atestar tratarem-se de pagamentos por serviços prestados a empresas sediadas no exterior. De outra forma, impossível determinar com certeza a origem dos ingressos especificados nos contratos câmbio trazidos aos autos.

VOTO pelo acolhimento dos Embargos de Declaração, para determinar a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja sanadas/justificadas as imprecisões acima descritas e sejam carreados aos autos os documentos comerciais (contrato de prestação de serviços, fatura pro-forma, fatura comercial ou documentação análoga), que retratam as operações cambiais comprovadas no processo.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2014.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator