



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 15374.972270/2009-90  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.671 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2021  
**Recorrente** SAVEIROS CAMUYRANO - SERVIÇOS MARITIMOS SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 20/06/2007

**PROVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO**

De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.

A produção de provas é facultada das partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surgem consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão temporal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes, substituído pelo conselheiro Paulo Regis Venter.

**Relatório**

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

*Trata o processo de Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório (Rastreamento nº 848604974), emitido em 07/10/2009, pela DERAT Rio de Janeiro, que não homologou a compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 36439.95212.081107.1.3.04-7487, uma vez que o crédito informado de R\$ 77.274,19,*

*correspondente ao pagamento de PIS/PASEP (código 6912), efetuado em 20/06/2007, já estava integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte.*

*Cientificada da decisão administrativa, em 20/10/2009, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, em 19/11/2009, argumentando que o crédito decorre de erro cometido quando do preenchimento da DCTF original, do mês de 31/05/2007, onde indevidamente informou o débito de Cofins de R\$ 77.274,19 e não R\$ 0,00. Mas que já retificou e transmitiu nova DCTF corrigindo os valores.*

A 3ª Turma da DRJ em Curitiba (PR) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 06-51332, de 18 de março de 2015, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do Fato Gerador: 20/06/2007

**RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR À NÃO HOMOLOGAÇÃO DA DCOMP.**

A retificação de declaração já apresentada à RFB somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original (art. 147, § 1º, do CTN).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual repisa boa parte da manifestação de inconformidade, inovando apenas nos seguintes pontos:

- a) Que a Recorrente é uma empresa que presta exclusivamente serviços de reboque de embarcação, sob a intermediação obrigatória de uma agência de navegação, também denominada agência marítima, por força do § 2º, do art. 4º, da IN RFB N° 800/2007, às empresas transportadoras marítimas (armadores) sediadas e domiciliadas no exterior, cujas embarcações são oriundas do estrangeiro e que atracam em diversos portos brasileiros para importação e exportação de mercadorias. São serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior e que geram ao País ingresso de divisas. Assim, todos os pagamentos oriundos do exterior recebidos pela Recorrente em decorrência desses serviços não estão afetados pela contribuição em causa, pois a origem do crédito decorre de receitas auferidas na prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior e, conseqüentemente, culminando com o ingresso de divisas no território nacional. Assim, consoante inciso II, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03 e inciso II do art. 5º, da Lei nº 10.637/02, na redação dada pelo art. 21º da Lei 10.865/04 e ainda pela IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, não incidem a contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS sobre as receitas oriundas de serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, no caso em tela transportadores estrangeiros;
- b) Que os serviços de reboque de embarcações firmados entre a Recorrente e os transportadores estrangeiros, possuem a figura, como já referido, do interveniente denominado agente marítimo, que representa o transportador estrangeiro no Brasil, intervindo na contratação e repassando os pagamentos dos serviços prestados. Com efeito, esses pagamentos não geram a incidência do PIS e da COFINS, por serem receitas oriundas do exterior com o

consequente ingresso de divisas no País e, por via de consequência, podem ser excluídos da DCTF se indevidamente lançados;

- c) Que resta comprovado o direito da Recorrente ao crédito decorrente da não incidência do PIS e da Cofins sobre a receita oriunda da prestação de serviços de agenciamento marítimo ao transportador estrangeiro, pessoa jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento configura efetivo ingresso de divisas no País.

Termina petição requerendo o acolhimento do recurso para fins de reconhecer a existência de créditos em favor da recorrente e a consequente homologação das declarações apresentadas. Alternativamente, requer a realização de perícia para a confirmação do direito alegado.

É o breve relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise do mérito.

### Diligência

O pedido de diligência deve ser indeferido, pois como já se pronunciou a decisão de piso, o ônus da prova, nas situações em que temos o requerimento de restituição e compensação de créditos supostamente indevidos, recai sobre o sujeito passivo, sendo certo que, não há que se falar em obrigatoriedade de diligência por parte da autoridade fiscal, uma vez que toadas as provas documentais deveriam ter sido apresentadas junto com a manifestação de inconformidade da recorrente.

Devemos ter em mente que não é cabível a realização de diligência para suprir prova que deveria ter sido apresentada em manifestação de inconformidade, vale dizer, o procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir a injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Certo é que não podemos deixar de observar que existem regras processuais claras, que regem o contencioso administrativo, regulando a instrução probatória, não cabendo ao julgador afastar tais regras em face de aplicação indevida de eventuais princípios. Assim, a aplicação de princípios como aquele do formalismo moderado ou da verdade material não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem para a concretização de outros princípios jurídicos, sobretudo, os processuais.

Pelo exposto nego a diligência pleiteada.

### Mérito

A instância *a quo*, utilizou como razão de decidir a falta de provas do direito creditório, de acordo com trecho do voto condutor do acórdão recorrido, *verbis*:

Portanto, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, situação não comprovada nos autos, já que não existe qualquer demonstração da redução do débito.

Em suma, instaurado o contencioso administrativo, qualquer alteração nas declarações prestadas deve estar comprovada pela demonstração do *quantum* recolhido indevidamente, mediante a apresentação de documentação hábil e suficiente, consistente na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, passível de confirmar a efetiva natureza da operação, a ocorrência do fato gerador do tributo, a base de cálculo e a alíquota aplicável, para o fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário.

Convém mencionar que a recorrente em sua manifestação de inconformidade não identificou o motivo do erro no preenchimento da DCTF, e acostou apenas cópias da DCTF retificadora e da Per/Dcomp.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente alegou que o erro no preenchimento da DCTF se deu em virtude da inclusão dos valores referentes a serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior e que geram ao País ingresso de divisas. Apresentou como provas os contratos de câmbio que comprovam o ingresso de divisas no País oriundas do exterior, a Solução de Consulta nº 185, de 28/06/2007, a Memória do Crédito, a relação de Notas Fiscais, o Razão Contábil, Dacon, Guias de Recolhimento, DCTF original e retificadora e a Lista das Bandeiras dos Navios Estrangeiros rebocados pela Recorrente.

Pela luz da legislação processual brasileira, quer judicial ou administrativa, é defeso às partes apresentar prova documental em momento diverso do estabelecido na norma processual - no do Processo Administrativo Fiscal na data da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade - a menos que (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/1972):

- a) Fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Analisando os autos, verifica-se que a situação fática não se enquadra em nenhuma das hipóteses enumeradas acima.

De outro lado, não se pode olvidar que a produção de provas é facultada às partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, realização de instrução probatória tardia, pertinente a fases já ultrapassadas.

Daí, não tendo sido produzida a tempo, em primeira instância, não se admite que se faça em fases posteriores, sem que haja justificativa plausível para o retardo.

Noutro giro, que o princípio da verdade material não é remédio para todos os males processuais; não pode nem deve servir de salvo conduto para que se desvirtue o caminhar para frente, o ordenamento e a concatenação dos procedimentos processuais - essência de qualquer processo administrativo ou judicial.

Na realidade, a verdade material contrapõe-se ao formalismo exacerbado, presente no Processo civil, mas, de maneira alguma, priva o procedimento administrativo das necessárias formalidades. Daí se dizer que no Processo Administrativo Fiscal convivem harmonicamente os princípios da verdade material e da formalidade moderada. De sorte que se busque a verdade real, mas preservando as normas processuais que asseguram a segurança, a celeridade, a eficiência e o bom andamento do processo.

Diante do exposto, e como não foram acostados, no momento processual previsto na legislação, elementos probatórios que identificassem e provassem o recolhimento indevido, nego provimento ao recurso em face da preclusão consumativa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho