



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.000531/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.551 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2021
Recorrente RASH ADMINISTRAÇÃO DE HOTÉIS E TURISMOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório DCTF.

ERRO NO PREENCHIMENTO.

Não demonstrado pelo contribuinte através de elementos probatórios encartados nos autos que houve erro de preenchimento da DCTF, cabe-lhe dar razão no seu recurso para que a Unidade de Origem proceda a reanálise da matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Hécio Lafetá Reis votaram pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafeta Reis- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão DRJ:

O processo trata de auto de infração relativo ao ano-calendário de 2005, onde foi exigido do interessado acima identificado, crédito tributário relativo à Contribuição para

a Cofins, no valor total de R\$ 1.419.450,79, já incluído os correspondentes acréscimos legais (fls 49/57).

O agente fiscal apurou “Insuficiência de declaração ou de recolhimento do PIS devido, apurado pelo cotejo entre os dados informados em DACON e os declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados”.

Cientificado do feito fiscal em 06/05/2009 (fl 58), o defendente apresentou em 04/06/2009 impugnação (fls. 60/71), onde aduz, em sua essência, o seguinte:

- Até março/2005 efetuou o regular recolhimento desta contribuição pelo regime não-cumulativo, à alíquota de 7,6%, conforme arts. 1º e 2º, da Lei nº 10.637/02;
- Em 04.03.2005, foi publicada no DOU a Portaria Interministerial nº 33, que estabeleceu que a prestação dos serviços de hotelaria fica sujeita ao regime de incidência cumulativa para o PIS/Pasep e para a Cofins;
- Parte de suas receitas (oriundas de recebimento de diárias dos hotéis) ficariam submetidas ao regime cumulativo, à alíquota de 3%, e parte de suas receitas permaneceriam sob o regime não-cumulativo (oriundas de receitas obtidas com alimentação e bebidas, alugueis de salões dos hotéis para eventos, alugueis de equipamentos e móveis para convenções/palestras, dentre outros), à alíquota de 7,6%;
- O art. 5º da referida Portaria nº 33 estabeleceu que: "Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de maio de 2004”;
- Com isso, a partir de março de 2005, inclusive com efeitos retroativos para 1º.05.2004, as receitas oriundas das diárias dos hotéis passaram a ser tributadas pela Cofins à alíquota de 0,65%, o que, naturalmente, geraria créditos para a Impugnante em função da diferença dos valores recolhidos à alíquota de 7,6% pelo regime não cumulativo;
- Essa retificação dos valores apurados pelo regime cumulativo (7,6%) para o não-cumulativo (3%) foi efetuada por meio da DACON (doc no 04). Tanto assim que, no próprio Relatório Fiscal é informado que os valores constantes do auto de infração foram obtidos pelas DACON apresentadas pelo Impugnante;
- O mesmo procedimento não pôde ser feito com relação às DCTF, uma vez que, na ocasião do recolhimento do PIS apurado no ano-calendário de 2005, não havia a possibilidade no programa da SRF de aplicar simultaneamente o regime cumulativo e o não-cumulativo, pelo que o recolhimento do PIS apurado nos meses objeto da presente autuação fiscal foram efetuados integralmente pelo regime não cumulativo, à alíquota de 7,6%;
- Naquela ocasião, não era permitida a segregação de valores e códigos de recolhimento através de REDARF, o que impossibilitava a vinculação dos débitos declarados em DCTF aos recolhimentos efetuados;
- Em razão da mencionada impossibilidade de segregação dos valores, a Impugnante teve que efetuar o recolhimento à alíquota de 7,6%, e, posteriormente, separar as receitas decorrentes de diárias de hotéis, recalculando o PIS incidente alíquota de 3%, conforme se verifica da "Planilha de Apuração dos períodos autuados”, em anexo;
- Todos os supostos débitos ora exigidos foram recolhidos, seja por pagamento, seja por compensação;
- A Cofins devida nos meses de janeiro e fevereiro de 2005 foi recolhida pelo regime não-cumulativo conforme DARFs em anexo;
- A Cofins devida em dezembro/2005 também foi recolhida, mas pelos dois regimes, conforme DARFs em anexo;
- A Cofins devida nos meses de julho a novembro de 2005 foi paga mediante a compensação.

Ao final, requer a nulidade dos lançamentos relativamente aos meses de julho a novembro e a improcedência dos lançamentos efetuados nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro.

Às fls. 596/598 dos autos, BRASTURINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS S.A declara-se sucessora processual do interessado, em razão de incorporação societária.

Seguindo a marcha processual normal, o feito foi assim julgado conforme ementa

DRJ:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005
PROVAS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2005 LANÇAMENTO. DÉBITO CONFESSADO.

Incabível o lançamento de ofício de débito compensado pelo contribuinte através de PER/DCOMP, a qual constitui confissão de dívida e é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos nela declarados.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando os mesmos argumentos em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido.

O pleito da contribuinte é conhecido no CARF, essa Turma julgadora julgou diversos casos da contribuinte envolvendo o mesmo pleito.

A linha tênue é sobre a questão probatória dos autos. Nesse caso, diferentemente de outros de minha relatoria não identifiquei qualquer prova que de fato ao pretendido pela contribuinte, ao meu sentir a fiscalização caminhou bem ao lavrar o auto de infração.

Os documentos e argumentos colacionados pela contribuinte não tem o condão de reformar a decisão da DRJ, assim devendo se manter incólume, como bem asseverado pela DRJ:

Alega também que não retificou a DCTF para retratar a nova realidade trazida pela mudança na legislação, e que os valores corretos foram demonstrados no DACTON.

Em princípio, há de ser esclarecido que a DCTF, por constituir confissão de dívida, goza de presunção de veracidade, diferentemente do DACTON, que se presta como um mero informativo, tanto é que, no curso da fiscalização, o contribuinte foi intimado a justificar as diferenças apontadas entre esses documentos, não conseguindo justificá-las adequadamente.

Dessa forma, visto que houve recolhimentos realizados (R\$ 108.880,93 para janeiro e R\$ 161.200,32 para fevereiro), vinculados a débitos de mesmos valores confessados em

DCTF, é fundamental para o deslinde da questão que seja demonstrada a real base de cálculo que foi empregada, quando do cálculo desses valores.

Com efeito, a tese apresentada pela defesa restaria confirmada, caso o valor recolhido coincidissem com a contribuição apurada, sem levar em conta os efeitos da retroação da legislação; ou seja, aplicando-se a alíquota de 7,6% sobre o total das receitas (base de cálculo), e, posteriormente descontando-se os créditos a que o contribuinte faz jus, deveríamos encontrar o valor efetivamente pago.

Os elementos de prova disponíveis nos autos não permitem confirmar tal fato.

Em primeiro lugar, porque o administrado não anexou, junto com a impugnação, os documentos contábeis aptos a demonstrar as bases de cálculo da contribuição nos meses de janeiro e fevereiro de 2005. Tais documentos mostram-se essenciais para que, na forma como acima explicado, seja desconstituído o valor regularmente confessado em DCTF, valor este que o contribuinte reputa incorreto.

Cabe frisar que as provas necessárias à comprovação do direito reclamado devem ser apresentadas junto com a impugnação, a teor do que dispõe o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*.

(...)

Em segundo lugar, os próprios dados extraídos do DICON produzido pelo contribuinte, e segundo ele, corretos, colocam mais incertezas sobre a explicação apresentada na peça de defesa, senão vejamos como exemplo o mês de janeiro (fl 140), onde as receitas apuradas totalizam R\$ 1.954.503,00 (=530.001,65+1.424.501,35).

Nesse caso, se aplicarmos a alíquota de 7,6% sobre as receitas declaradas obtemos R\$ 148.542,22, quantia que, ao dela descontar-se o crédito declarado (R\$ 22.654,15, fl. 143) resulta no valor de R\$ 125.888,07, montante diferente daquele efetivamente recolhido.

O cálculo acima não comprova que o valor pago sob o código 5856 resultou da metodologia de apuração descrita na impugnação.

Registre-se que, no mês de fevereiro, o mesmo raciocínio pode ser reproduzido, quando também encontramos diferença significativa.

Por fim, cabe ainda destacar que, mesmo que fosse comprovada a existência de pagamento a maior realizado sob o código 5856, a compensação de eventual saldo com débito respeitante ao código 2172 necessitaria, obrigatoriamente, da apresentação de DCOMP, nos termos do disposto no §1º, do art 74, da Lei nº 9.430, de 1996, fato não ocorrido.

Dessa forma, restam mantidos os valores lançados referentes aos meses de janeiro e fevereiro.

Já para o mês de dezembro, o contribuinte alega que teria recolhido os valores apurados pela fiscalização, contudo os documentos de fls 671 e seguintes, extraídos dos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil (RFB), não confirmam a existência de qualquer recolhimento relativamente a dezembro. Observe-se que o DARF de fls. 210 e 212 foi pago por outro contribuinte (CNPJ 02.002.263/0001-65), encontrando-se devidamente utilizado.

Assim, deve permanecer o lançamento, na forma como realizado.

Como mencionado, as provas colacionadas nos autos, diverge de outros de minha relatoria, aqui adoto os fundamentos do Conselheiro Márcio Robson no acórdão 3201-007.599:

Com o devido respeito ao voto do ilustre relator, discordo da sua conclusão em dar provimento ao recurso voluntário, amparado nas provas colacionadas no processo, afim de suprir o erro apresentado em DCTF.

Compreendo os argumentos expostos, porém dirijo que os documentos apresentados tenham sido fartos, afim de aferir os valores determinados na apuração da COFINS referente ao mês de Nov./2006 (fl.22).

Trata-se da compensação que não foi reconhecida (homologada) porque o crédito indicado na Dcomp n.º 00925.40661.200407.1.3.04-2046 não existia, ou seja, na data da emissão do despacho decisório o DARF de Cofins não cumulativa (código de receita 5856), recolhido em 15/12/2006, indicado como origem do crédito para compensação, estava totalmente utilizado para a quitação de um débito que foi validamente declarado em DCTF.

Ao examinar o processo constatei de imediato que o contribuinte sequer havia retificado a DCTF. Tenho pôr premissa de que a DCTF regularmente entregue é o documento hábil para constituir os débitos tributários nelas contidos, assim como para informar que tais débitos foram quitados.

Se retificada a DCTF antes da extinção do direito da contribuinte, ao meu sentir, em análise preliminar, provavelmente o despacho decisório poderia ter dado outro encaminhamento, para a negativa da compensação ora analisada.

O que o contribuinte precisa entender é que ao entregar a DCTF constitui crédito em favor do Fisco, podendo retificá-la no prazo de 5 (cinco) anos. Decorrido tal prazo extingue-se o direito da parte em retificar a DCTF.

Para que não se diga que o colegiado tangenciou sobre ponto relevante em relação ao qual deveria manifestar-se, deixo consignado que o fato de o sujeito passivo ter entregue pedido de compensação dentro do período de cinco anos não altera o resultado do julgamento. A compensação pressupõe um crédito do devedor para com o credor. Assim, uma vez que o sujeito passivo deixou de retificar sua DCTF, dentro do período de 5 (cinco) anos, não fez aflorar o crédito pretendido que, mediante compensação, poderia utilizar para pagamento de outro tributo. De igual forma, ao não retificar as DIPJ e DACON deixou de informar a administração tributária os valores relativos a nova apuração do PIS e Cofins que entendia devido.

No presente caso, a recorrente alega que cometeu mero erro formal em não retificar sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) informando o correto valor apurado ao tributo conforme acredita ter demonstrado ao disponibilizar a apuração da COFINS (fl.22)., bem como o balancete de verificação (fls. 28/40).

Me alinho ao relator, no sentido em que pese não existir a DCTF retificadora, ainda que incontroverso a sua importância sendo uma declaração onde visa constituí confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos créditos tributários declarados, a verdade material deve ser aplicada, pois, trata-se de o ônus da contribuinte demonstrar seu direito ao crédito e liquidez, pois assim entendo que se ancora a jurisprudência desta casa, onde: constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Nesse sentido, não há porque não me apropriar do voto condutor, do ministro MAURO CAMPBELL, no Recurso Especial 1.133.027/SP, citado pela recorrente na sua manifestação: "a administração tributária tem o poder' dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. É a chamada revisão por erro de fato. O contribuinte tem o direito de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando essa retificação resultar a redução do tributo devido".

Ocorre que no meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se perquirir se há nos autos provas suficientes e incontestáveis de que o crédito existe, pois assim determina o CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos

tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações, pertinentes ao pedido em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de restituição/compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Diante o exposto, considerando que o contribuinte: i) não retificou as DCTF para reduzir os valores devidos (confessados) e aflorar o pretense direito creditório; ii) não apresentou DIPJ e DACON retificadas com as novas apurações dos valores devidos a título de PIS/Cofins; iii) não utilizou da faculdade de apresentar documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de comprovar o crédito utilizado na compensação não homologada, onde deveria ter juntado os razões contábil das contas que comporão a base de cálculo da COFINS, seja as contas alocadas para apuração no regime cumulativo, seja no regime não cumulativo, juntamente com todos os demais documentos que suportaram sua escrituração, como por exemplo: contratos, comprovantes de pagamento, notas fiscais, etc, ao menos por amostragem, afim de se ter o lastro destes registros.

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III.p. 139

Tendo em vista essas considerações postas, não tendo logrado êxito em provar suas alegações, pois assim entendeu este colegiado que por maioria de voto negou provimento, no qual me filiei, concluo por negar provimento ao recurso voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Conclusão

Diante do exposto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior