



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721072/2011-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-011.983 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente TAP MANUTENÇÃO E ENGENHARIA BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses, não é de se declarar a nulidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

DACON. NATUREZA JURÍDICA.

O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) tem caráter meramente informativo, ou seja, não têm natureza de confissão de dívida e, portanto, não constituem o crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2008, 2009

DIFERENÇA ENTRE VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS/PAGOS.

Verificada a falta ou a insuficiência de recolhimento da contribuição, em procedimento fiscal que reuniu elementos de prova extraídos da escrituração contábil-fiscal da Contribuinte, a partir de livro revestido das formalidades legais, é de se constituir, na ausência de contraprova igualmente hábil para a sua reforma, o crédito tributário faltante, pelo lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas conclusões referentes ao lançamento da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Júnior, José Adão Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente) e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente).

Relatório

O Processo Administrativo Fiscal (PAF) envolve os **Autos de Infração** das contribuições **PIS e Cofins** de incidência não-cumulativa, códigos de receita 6656 e 5477, respectivamente, lavrados em **19/12/2011**, para a cobrança de valores das contribuições, diferenças apuradas entre os valores escriturados e os declarados, que deixaram de ser recolhidos, acrescidos de multa de ofício (75%), conforme razões expostas no correspondente Termo de Verificação Fiscal.

Abaixo, a composição do crédito tributário lançado:

Auto de Infração – PIS

Contribuição (código 6656):	110.310,18
Juros de Mora (até 30/11/2011):	34.968,99
Multa de Ofício (75%):	82.732,60
Total:	228.011,77

Auto de Infração – COFINS

Contribuição (código 5477):	1.600.435,19
Juros de Mora (até 30/11/2011):	564.600,74
Multa de Ofício (75%):	1.200.326,37
Total:	3.365.362,30

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração do PIS e da COFINS, lavrados em nome do contribuinte em epígrafe pertinente à insuficiência de recolhimento em períodos de apuração dos anos-calendário 2008 e 2009, conforme abaixo discriminado:

COFINS	R\$ 1.600.435,19
JUROS DE MORA (calculados até 11/2011)	R\$ 564.600,74
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 1.200.326,37
TOTAL	R\$ 3.365.362,30
PIS	R\$ 110.310,18
JUROS DE MORA (calculados até 11/2011)	R\$ 34.968,99
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 82.732,60
TOTAL	R\$ 228.011,77

No Termo de Verificação Fiscal acostado às fl. 25/31, onde foi exposta a legislação aplicável ao caso, foram relacionados os pontos motivadores do lançamento dos quais podemos destacar os seguintes:

1. O procedimento consistiu em confrontar os valores escriturados nas contas de passivo representativas de tributos e contribuições federais a pagar, ou em outras contas que identifiquem os valores dos tributos e contribuições devidos, e os valores constantes das declarações apresentadas pelo contribuinte;

2. As informações constantes da escrituração foram cotejadas com os valores relacionados nas declarações apresentadas pelo contribuinte. Portanto, a exação fiscal de que trata esta peça baseou-se na confrontação entre dados fornecidos pelo próprio contribuinte;

3. O contribuinte registra contabilmente o valor das contribuições efetivamente devidas de PIS e COFINS nas seguintes contas analíticas do Passivo Circulante : "2151200000 - PIS s/ Receita Operacional Bruta" e "2151300001 - Cofins s/ Receitas". As contribuições são apuradas no regime não-cumulativo;

4. A soma algébrica dos lançamentos a crédito e a débito nessas contas contábeis, mês a mês, corresponde ao crédito tributário devido apurado pelo contribuinte. Não faz parte do escopo do presente trabalho a conferência da correta apuração da base de cálculo das contribuições;

5. O valor encontrado deveria coincidir com o valor informado nos respectivos DACONs para cada mês investigado a título de "APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP" (Ficha 7-A do DACON) e "TOTAL DA COFINS APURADA NO MÊS" (Ficha 25-B do DACON). Deveria também restar confessado ao Fisco mediante o correto preenchimento da respectiva DCTF mensal indicando o meio de extinção do crédito tributário-;

6. A guisa de informação, para os meses em que foi lançado crédito tributário de ofício mediante o presente Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal não se encontrou correspondência entre os creditamentos de PIS e de COFINS não-cumulativos indicados nos DACONs e as respectivas partidas dos Diários digitais dos anos-calendário de 2008 e 2009 apresentados;

7. Em conclusão, pode-se afirmar que o contribuinte apurou créditos tributários PIS e COFINS em sua escrita contábil. Contudo, deixou de confessá-los em DCTF e de indicar nessa declaração a regular forma de extinção dos tributos nos períodos de apuração ora lançados.

Devidamente cientificada em 21/12/2011 - fl.1.455, a interessada apresentou impugnação, fls.1.388/1.395, alegando em resumo que:

1. Foi realizada uma comparação entre as informações constantes dos documentos através dos quais foram cumpridas as obrigações acessórias da empresa, dentre elas informações constantes de DIPJ, informações declaradas através de

documentos eletrônicos gravados em CDs nos termos da IN-86 e as informações declaradas através do DICON, bem como através de DCTF;

2. Entretanto, sem qualquer fundamento legal, ao realizar o lançamento fiscal utilizando os valores apurados contabilmente com relação à cada uma das Contribuições Sociais, a fiscalização não realizou o devido abatimento dos valores já declarados e compensados pela impugnante, exigindo através dos autos de infração ora impugnados o valor total apurado desconsiderando os créditos detidos pela impugnante;

3. Além disso, tendo sido apurado um valor declarado e compensado a maior no DICON, não foi observada a necessidade de que fosse gerado um crédito em favor da impugnante, ignorando por completo o fato da empresa ter declarado e compensado um valor maior do que o devido. O valor apurado teria que gerar um crédito para ser utilizado no cálculo final de apuração da Contribuição Social supostamente devida;

4. O frágil argumento de que não foram considerados os valores apurados no DICON por conta de não terem ocorrido lançamentos em DCTF não merece prosperar, já que a fiscalização é subordinada ao dever de apurar a verdade material dos fatos, não podendo se basear somente em documento contábil/fiscal que permita a realização de autuação de maior valor;

5. Desta forma, fica evidenciada a ocorrência de inaceitáveis equívocos na apuração dos valores supostamente devidos conforme constante dos autos de infração lavrados contra a ora impugnante, através dos cálculos contábeis da fiscalização, ficando definitivamente contaminada toda autuação fiscal em exame, a corroborar a evidente nulidade das autuações lavradas contra a requerente. Importante salientar ainda que os valores apontados nos autos de infração não estão corretos e devem ser reformados para que sejam descontados os valores das contribuições já apurados através da DICON, assim como os créditos gerados pelos valores apurados a maior pelo contribuinte;

6. Os valores declarados através do DICON não foram considerados pela fiscalização na apuração do valor das contribuições sociais supostamente devidas, com a justificativa de que os referidos valores não teriam sido declarados e extintos pela competente DCTF. Ocorre que por mero erro de fato os débitos declarados e compensados através do DICON não foram declarados na DCTF, contudo a falta de inclusão desta informação na DCTF da impugnante decorre de mero erro material, incapaz de, por si só, representar a impossibilidade de aproveitamento do valor informado nos demais documentos que representam as obrigações assessorias da ora impugnante;

7. O mero erro ocorrido não pode ser motivo para o surgimento do fato gerador dos tributos (e seus consequentes acessórios) cobrados através dos autos de infração lavrados contra a ora impugnante, uma vez que erros de fato não têm o condão de fundamentar o surgimento da obrigação tributária, apenas a ocorrência do fato gerador definido em lei, assim como determina o artigo 114 do Código Tributário Nacional, é que dá suporte à tipificação da obrigação tributária;

8. Desta forma, não há que se falar em fato gerador de tributo baseado em erro de fato, conseqüentemente verifica-se a necessidade de que sejam considerados os valores já declarados e compensados através da DICON, sob pena de ocorrer na espécie um inaceitável e reprovável *bis in idem*, através da cobrança em dobro do valor já declarado e compensado pela Impugnante;

9. As inafastáveis ilegalidades e nulidades verificadas nos autos de infração lavrados contra a ora Impugnante importam, por decorrência lógica, na integral

nulidade dessas autuações, tendo em vista a inobservância da necessária verdade material dos fatos;

10. Por todo o exposto, confiando na mais lúdima justiça fiscal, bem como no ilibado critério de julgamento dos doutos julgadores, a impugnante requer que seja reconhecida e declarada a nulidade dos autos de infração em exame lavrados contra a ora impugnante, em decorrência lógica das diversas ilegalidades identificadas na apuração dos indicados como devidos nas autuações lavradas que não reproduzem, de maneira alguma, a realidade dos fatos capazes de fundamentar o regular surgimento da obrigação tributária.

Devidamente processada a Impugnação apresentada, a 17ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou improcedente o recurso, nos termos do voto do relator, conforme Acórdão nº 12-103.343, datado de 06/11/2018, conforme ementa a seguir:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008, 01/05/2008 a 30/11/2008, 01/06/2009 a 30/06/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009

DIPJ. DACON. NATUREZA JURÍDICA.

A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON têm caráter meramente informativo, ou seja, não têm natureza de confissão de dívida, portanto, não constituem o crédito tributário.

DCTF. DCOMP. NATUREZA JURÍDICA.

O débitos informados espontaneamente em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF e/ou em DCOMP - Declaração de Compensação constituem confissão de dívida e, portanto, são instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos mesmos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008, 01/05/2008 a 30/11/2008, 01/06/2009 a 30/06/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VÍCIO DE LEGALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade, quando o procedimento fiscal foi operado na forma prevista na legislação de regência, tendo o auto de infração, lavrado para formalizar a exigência fiscal, preenchido todos os requisitos legais imprescindíveis para garantia do pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, não se verificando qualquer irregularidade a macular o procedimento administrativo. Além disso, a ocorrência de quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões que não importem em nulidade serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo e não constituem vício de legalidade.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008, 01/05/2008 a 30/11/2008, 01/06/2009 a 30/06/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009

DIFERENÇA ENTRE VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS/PAGOS.

Verificada a falta ou a insuficiência de recolhimento da contribuição, em procedimento fiscal que reuniu elementos de prova extraídos da escrituração contábil-fiscal do contribuinte, a partir de livro revestido das formalidades legais, é de se constituir, na ausência de contra-prova igualmente hábil para a sua reforma, o crédito tributário faltante, pelo lançamento.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008, 01/05/2008 a 30/11/2008, 01/06/2009 a 30/06/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009

DIFERENÇA ENTRE VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS/PAGOS.

Verificada a falta ou a insuficiência de recolhimento da contribuição, em procedimento fiscal que reuniu elementos de prova extraídos da escrituração contábil-fiscal do contribuinte, a partir de livro revestido das formalidades legais, é de se constituir, na ausência de contra-prova igualmente hábil para a sua reforma, o crédito tributário faltante, pelo lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, com a seguinte estrutura:

I - DA TEMPESTIVIDADE

II - HISTÓRICO DOS FATOS

III - DA DECISÃO RECORRIDA

IV - PRELIMINARMENTE: NULIDADE DA AUTUAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE ABSOLUTA DO LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS: RECORRENTE SUBMETIDA A REGIME NÃO-CUMULATIVO DAS CONTRIBUIÇÕES À ALÍQUOTA ZERO: INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 28, IV, DA LEI Nº 10.865/2004 c/c DISPOSTO NOS ARTIGOS 1º, §3º, I, DA LEI Nº 10.637/2002 e 1º, §3º, I, DA LEI Nº 10.833/2003

V - CONTEÚDO DO(S) DACON(S), FUNÇÃO E VALIDADE *PROBANDI*. EQUÍVOCO MANIFESTO DO ACÓRDÃO. OFENSA À VERDADE MATERIAL E CLARO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

V - DA JURISPRUDÊNCIA

VI - SOBRE A VERDADE MATERIAL: IMPERIOSA NECESSIDADE DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS ACUMULADOS PELA RECORRENTE

VII - CONCLUSÃO

O Recurso Voluntário é encerrado com os seguintes pedidos:

VII. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e a manifesta improcedência o indeferimento da Impugnação apresentada, o V. Acórdão ora recorrido não merece prosperar, e dessa forma, confia e espera, a Recorrente que (i) seja admitida e efetivamente analisada a prova suscitada, qual seja, os DACONs do período, que, de forma indubitável, comprovam a origem e o montante dos créditos utilizados para a legítima dedução (abatimento de créditos) sobre o eventual montante apurado, convertendo-se **assim, o julgamento em diligência** ou, se assim não se acolher, mercê da ilegalidade de tal entendimento, que então, se dignem a dar provimento integral ao presente Recurso Voluntário, a fim de que (ii) acolher a fundamentação trazida à baila no que toca à (ii.a) NULIDADE da metodologia de apuração das contribuições, ao se descuidar de analisar, própria e adequadamente, quais receitas estavam submetidas à alíquota zero, o que conduz, pois, (ii.b) à manifesta improcedência do lançamento, que igualmente, se descuidou de aferir (ii.b.i) a correta base de cálculo; (ii.b.ii) a correta existência de saldo credor acumulado (de créditos); bem com (ii.b.iii.) a correta existência de valor a pagar, dessas contribuições no período.

Nestes termos,
Pede deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

II FUNDAMENTOS

II.1 Nulidade do Lançamento

A Recorrente alega que a Fiscalização não obedeceu aos ditames legais, pois desconsiderou no lançamento as informações contidas nos Dacons, reveladoras de créditos das contribuições, e o fato de a Recorrente encontrar-se submetida a uma atividade cujas receitas são abrangidas, em quase sua totalidade, à alíquota zero, nos termos expostos no art. 28, IV, da Lei n.º 10.865, de 30/04/2004, c/c o art. 1.º, §3.º, I, das Leis n.ºs 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003.

Diz que seu Estatuto Social compreende atividades cujas receitas são sujeitas à alíquota zero desde 2004.

Argumenta que, apenas por este fato, seria plenamente possível afirmar que o lançamento em questão é nulo de pleno direito, por dois motivos básicos: **i)** tratou as receitas operacionais sob um ponto de vista meramente contábil, sem **apontar a correta base de cálculo** da contribuição, posto que, sendo submetida ao regime não cumulativo, há a necessidade da apuração de créditos, além das necessárias exclusões e deduções; e **ii)** a mera apuração contábil, matemática, algébrica das receitas implica necessariamente no ilegal descuido de aferir que tais **receitas estavam sob o abrigo de alíquota zero**.

Enfatiza que deveria ser levantada a base de cálculo da contribuição, o que possibilitaria a tomada de créditos previstos no regime da não cumulatividade, e que tem suas receitas submetidas à alíquota zero.

Aduz que essas razões explicam o motivo pelo qual nas DCTFs não havia indicação de valores a pagar dos dois tributos, justamente pelo fato de que, fiscalmente, após apurada a totalidade das receitas e verificadas quais seriam regularmente tributadas (parcela ínfima, se existente), o saldo credor tomado de créditos era infinitamente superior, consoante planilhas anexas ao seu recurso (Docs. 01 a 04).

Portanto, argui a nulidade (absoluta) dos lançamentos realizados, que apuraram valores a pagar a título de contribuições, quando tais receitas estavam infensas da incidência de tais contribuições sociais, e, mesmo que não estivessem, seria de rigor, ao mesmo tempo, ter sido apurado o montante dos créditos detidos pela Recorrente,

Destaca que a suas DCTFs não estavam zeradas por erro, mas, sim, por absoluta convicção, na medida em que os créditos da não cumulatividade sempre superavam os débitos eventualmente existentes.

Aprecio.

A nulidade suscitada se resume a dois fatos que, segundo a Recorrente, não foram considerados pelo Fisco no lançamento: i) suas receitas eram quase que totalmente sujeitas à alíquota zero; e ii) desconsideração de seus créditos oriundos do regime da não cumulatividade, o que poderia ser feito mediante apuração da base de cálculo das contribuições.

De minha parte, entendo que tais razões são afetas ao mérito da contenda, e não a uma preliminar de nulidade da autuação. De fato, essas mesmas alegações são reiteradas em todo o Recurso Voluntário da Recorrente, apenas esta alterando a ordem e redação em que apresentadas. Vejamos alguns trechos que comprovam tal fato:

II – HISTÓRICO DOS FATOS

[...]

Com base numa mera apuração contábil (à revelia do que seria o devido e correto, isto é, uma apuração fiscal, já que pressupõe descontos, exclusões, deduções, nos termos da legislação de regência), realizou o lançamento das contribuições sociais devidas (**se devidas, pois, decerto, não se deu conta a Fiscalização que as receitas da atividade da Recorrente encontram-se submetida, no que toca às contribuições, À ALÍQUOTA ZERO, nos termos do artigo 28, IV, da Lei nº 10.865/2004**), mediante simplória comparação com o que constou da(s) DCTF(s), que não indicavam quaisquer valores a recolher (precisamente, pois, mediante a apuração dos créditos, isto é, com a apuração fiscal, e não meramente contábil, não restavam valores a pagar, muito ao contrário, permaneciam substanciais créditos acumulados – VIDE PLANILHA – Doc. 01) e, com base nesses quadros demonstrativos elaborados, concluiu pela existência de valores a pagar, supostamente, devidos de PIS e COFINS, no período de janeiro de 2008 a agosto de 2009.

[...]

V. CONTEÚDO DO(S) DACON(S), FUNÇÃO E VALIDADE PROBANDI. EQUÍVOCO MANIFESTO DO ACÓRDÃO. OFENSA À VERDADE MATERIAL E CLARO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

[...]

Some-se, ainda, que para a correta apuração dos valores eventualmente devidos, a tarefa não se limita, pois, a APENAS, cotejar os valores a crédito e débito do faturamento (receita operacional bruta), pois, igualmente seria preciso, para um correto lançamento, buscar-se uma correta base de cálculo, i.e., **buscar os elementos de créditos, as hipóteses de deduções, de exclusões, sobre o montante das receitas que sofreriam a incidência das referidas contribuições, condutas essas que, certamente, foram desconsideradas quando da autuação e do lançamento, mas foram consideradas, quanto da apuração das contribuições para fins de elaboração do(s) DACON(s).**

[...]

VI. SOBRE A VERDADE MATERIAL: IMPERIOSA NECESSIDADE DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS ACUMULADOS PELA RECORRENTE

[...]

Com efeito, não há como se admitir como válida, portanto, a fundamentação que se escora falta de demonstração da origem dos alegados créditos que deixaram de ser confessados nas DCTFs, na medida em que, essa alegação, está calcada pois, numa falsa premissa, além de ser pois, facilmente sanável; pode facilmente a própria Autoridade Fiscalizadora, unilateralmente, verificar a verdade por trás do fato de que as DCTFs do período estarem zeradas.

[...]

No entanto, para facilitar o julgamento e seguir a ordem em que tais alegações foram colocadas pela Recorrente, partirei à análise pertinente.

Quanto ao **primeiro ponto**, relacionado à alegação da Recorrente de que suas receitas eram quase que totalmente sujeitas à alíquota zero, desde já destaco que esta alegação não constou da Impugnação apresentada, de forma que, além de constituir matéria preclusa¹, apreciá-la neste momento processual acarretaria supressão de instância, o que impossibilita a este CARF tecer considerações a respeito.

Ainda que tal matéria constasse do escopo da presente lide, melhor sorte não teria a Recorrente em sua argumentação, uma vez que a Fiscalização apurou os tributos a partir da própria contabilidade da Recorrente, a partir de livro revestido de formalidades legais, que goza de presunção de veracidade dos registros nele efetuados, consoante arts. 417 e 418 do CPC/2015 e art. 967 do RIR/2018².

Caberia, nessa hipótese, à Recorrente demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos por ela efetuados não corresponderiam à verdade dos fatos, o que, entretanto, não foi feito nestes autos, eis que somente planilhas e cópias de algumas notas e Dacons apresentados (ressalte-se, apenas por ocasião da interposição do Recurso Voluntário) não são suficientes a tal demonstração.

E, no que diz respeito ao **segundo ponto**, relacionado à alegação da Recorrente de desconsideração de seus créditos, oriundos do regime da não cumulatividade, que poderiam ser observados mediante apuração da base de cálculo das contribuições, ressalto que o Auto de Infração decorre da constituição de crédito tributário a partir do procedimento de verificações obrigatórias em que foram constatadas divergências entre os valores escriturados e os declarados/pagos pela Recorrente. Logo, o lançamento não apresenta qualquer irregularidade.

A própria Fiscalização deixou bem explícito o escopo do trabalho fiscal, consoante seguintes trechos Termo de Verificação Fiscal (alguns destaques acrescidos):

[...]

O contribuinte apresentou discos ópticos não regraváveis sobre os quais foram afixadas etiquetas identificadoras datadas e assinadas por sua por sua representante legal, a Sra. Gláucia Cristina da Cunha Loureiro, CPF 884.115.277-88, Vice-Presidente de Administração e Finanças. As referidas etiquetas encontram-se reproduzidas a seguir:

[...]

Dentre os arquivos digitais gravados naquela mídia, aqueles cujos nomes começam com "411" referem-se à Tabela 4.1.1 prevista no ADE COFIS 15/2001 e

¹ Vide arts. 14, 15, 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

² Reprodução das normas contidas nos arts. 378 e 379 do CPC/1973 e do art. 923 do RIR/1999, respectivamente.

correspondem às entradas do Livros Diário; os que começam com "412" referem-se à Tabela 4.1.2 e correspondem aos saldos mensais das contas-contábeis movimentadas no período; o arquivo referente à Tabela 4.9.2 corresponde ao plano de contas.

Os demais arquivos digitais da IN SRF 86/2001 não tiveram seu conteúdo avaliado, uma vez que para este trabalho analisam-se apenas os equivalentes aos Livros Diário e Razão, bem como respectivos livros auxiliares.

As informações constantes da escrituração foram cotejadas com as informações constantes das declarações apresentadas pelo contribuinte ao Fisco. Portanto a exação fiscal de que trata esta peça baseou-se na confrontação entre dados fornecidos pelo próprio contribuinte.

O contribuinte registra contabilmente o valor das contribuições efetivamente devidas de PIS e COFINS nas seguintes contas analíticas do Passivo Circulante : "2151200000 - PIS s/ Receita Operacional Bruta" e "2151300001 - Cofins s/ Receitas". As contribuições são apuradas no regime não cumulativo.

A conta sintética de nível imediatamente superior é a "19 - Impostos Recolher Corrente".

A soma algébrica dos lançamentos a crédito e a débito nessas contas contábeis, mês a mês, corresponde ao crédito tributário devido **apurado pelo contribuinte. Não faz parte do escopo do presente trabalho a conferência da correta apuração da base de cálculo das contribuições.**

O valor encontrado deveria coincidir com o valor informado nos respectivos DACONs para cada mês investigado a título de "APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP" (Ficha 7-A do DACON) e "TOTAL DA COFINS APURADA NO MÊS" (Ficha 25-B do DACON). Deveria também restar confessado ao Fisco mediante o correto preenchimento da respectiva DCTF mensal indicando o meio de extinção do crédito tributário.

À guisa de informação, para os meses em que foi lançado crédito tributário de ofício mediante o presente Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal não se encontrou correspondência entre os creditamentos de PIS e de COFINS não cumulativos indicados nas DACONs e as respectivas partidas dos Diários digitais dos anos-calendário de 2008 e 2009 apresentados.

[...]

Como se vê, foi a própria Recorrente quem levantou a base de cálculo das contribuições, apurou o montante devido dos tributos e o registrou contabilmente (ressalte-se, em livros revestidos das formalidades legais).

Portanto, o Fisco nada mais fez do que verificar: **i)** o adequado e obrigatório cumprimento da obrigação tributária de declarar em DCTF os valores lançados na Contabilidade pela própria Recorrente; e **ii)** a existência de pagamento desses valores. E, uma vez não constatados tanto a confissão dos débitos em DCTF quanto os respectivos recolhimentos, por dever legal coube ao Fisco lançar as diferenças apuradas.

Não prospera, ainda, a alegação da Recorrente de ter créditos das contribuições decorrentes do regime da não cumulatividade não considerados pelo Fisco, uma vez que a Recorrente não demonstrou contabilmente tais créditos no decorrer dos trabalhos fiscais, consoante seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal (destaques acrescidos):

[...]

À guisa de informação, para os meses em que foi lançado crédito tributário de ofício mediante o presente Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal **não se encontrou correspondência entre os creditamentos de PIS e de COFINS não cumulativos indicados nas DACONs e as respectivas partidas dos Diários digitais dos anos-calendário de 2008 e 2009 apresentados.**

[...]

Ora, a comprovação regular dos alegados créditos dar-se-ia mediante os registros contábeis da Recorrente, uma vez que obrigatoriamente são neles a demonstração da disponibilidade de créditos oriundos da não cumulatividade. Em outras palavras, é dever da Recorrente o registro desses créditos em sua contabilidade a cada operação que os dê origem, visto que somente créditos de PIS/Cofins, escriturados por pessoa jurídica que tenha auferido receitas submetidas ao regime não cumulativo dessas contribuições, podem ser utilizados na dedução, na escrita contábil, dos débitos decorrentes de suas receitas tributadas.

Enfim, trata-se de condição obrigatória a contabilização regular dos créditos alegados para que, então, possam ser deduzidos da contribuição apurada no mês a que se relacionam.

Dessa forma, improcedente as duas alegações deste tópico.

Ademais, em relação à suscitada nulidade do lançamento, independentemente das alegações acima apresentadas pela Recorrente e de forma geral, não deixo de apontar que não foram apuradas nestes autos hipóteses para a sua decretação.

As causas de nulidades relacionadas ao rito processual ora em análise são estipuladas art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, a saber:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quanto ao lançamento fiscal, a hipótese que poderia acarretar sua nulidade está exposta no inciso I retrocitado, a qual, entretanto, não foi constatada nestes autos, visto que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente.

Igualmente, cumpre destacar que todos os requisitos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram satisfeitos na lavratura dos referidos Autos de Infração.

Logicamente, sendo regular motivação e fundamentação do feito, não há que se cogitar, ainda, em desrespeito aos princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal.

Dessa forma, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nula a autuação, uma vez observados os requisitos constantes das normas de regências, a saber: arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 142 do CTN.

II.2 Valor Probandi dos Dacons

A Recorrente afirma que o acórdão recorrido afastou pretensão no sentido de aferir os créditos detidos pela Recorrente, além de negar validade ou efeito probatório a uma obrigação acessória (Dacon).

Pugna pela reforma do julgado de piso, ao argumento de que inexistem valores a pagar a título de contribuições, razão pela qual as DCTFs foram apresentadas zeradas, sendo tal situação provada em seus Dacons, nos quais foi demonstrada a existência de créditos, motivos suficientes a justificar uma investigação mais pormenorizada da questão, diferentemente do que fez a Fiscalização.

Defende novamente a correta apuração da base de cálculo das contribuições, destacando que a correta apuração dos valores eventualmente devidos não se limita a apenas cotejar créditos e débitos do faturamento (receita operacional bruta), mas, sim, buscar os elementos de créditos, as hipóteses de deduções, de exclusões, sobre o montante das receitas que sofreriam a incidência das referidas contribuições.

Alega que o cotejo fiscal dos valores escriturados nas contas de passivo representativas de tributos e contribuições a pagar se deu tão somente com as DCTFs, ignorando-se, por completo, a apuração feita pela Contribuinte em seus Dacons.

Enfatiza novamente a necessidade da correta apuração das contribuições, sendo preciso considerar exclusões, deduções e os créditos conforme operação e origem, bem como contextualizar as receitas, por tipo de operação (se mercado interno, exportação).

Argui ser, sim, escopo do órgão julgador realizar e conferir a exatidão de lançamentos, especialmente, conferir se está correta a base de cálculo utilizada pela Fiscalização para realizar o lançamento.

Menciona que a mera discrepância entre DCTF e Dacon não é motivo para concluir que os Dacons não mereciam fé, eis que se tratam de obrigações acessórias, passíveis de retificação, o que já denota a sua efemeridade e necessidade de cotejo com o demais elementos de prova, não se limitando, previamente e seletivamente, a escolher quais elementos seriam e deveriam ser considerados, como fez o Fisco.

Reitera a existência de créditos apurados em seus Dacons, razão pela qual não constaram valores a pagar nas DCTFs do período, face ao elevado e substancial volume de créditos, *vis-à-vis*, às poucas receitas tributáveis, já que a grande maioria é advindas de operações submetidas à alíquota zero, redundando assim, em divergências de dados categóricas, como as planilhas anexas ao Recurso Voluntário não deixam de assinalar.

Conclui ser imperiosa a: **i)** procedência do Recurso Voluntário; ou **ii)** conversão do julgamento do presente Recurso Voluntário em diligência para correta apuração das contribuições devidas.

Defende a validade do Dacon como elemento probatório, citando a legislação de regência, para finalizar que excluir a utilização das informações que constam do Dacon é claro e injustificado cerceamento do direito de defesa, além de clara violação a expresso comando legal e infralegal.

Aprecio.

Nas alegações deste tópico, as Recorrente defende, em síntese, a necessidade de consideração das informações constantes de seus Dacons, reitera a necessidade de apuração da base de cálculo das contribuições e, subsidiariamente, defende a necessidade de diligência.

Pois bem.

Quanto ao **valor probatório do Dacon**, sirvo-me das correspondentes razões da DRJ que apropriadamente trataram dessa alegação inicialmente trazida na Impugnação, conforme seguintes trechos do acórdão recorrido:

[...]

Do exame da peça impugnatória, podemos constatar que o contribuinte confirma que efetuou o preenchimento do DACON, mas por um equívoco deixou de indicar os referidos valores na DCTF. Sustenta que os valores constantes da presente autuação já estavam declarados no DACON, o que impossibilitaria o lançamento de ofício motivado por mero erro formal.

De pronto, cumpre esclarecer à Impugnante que os valores informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON têm natureza meramente informativa e, portanto, não constituem o crédito tributário, pois, não representam confissão de dívida por absoluta falta de fundamento legal neste sentido. Portanto, tal demonstrativo não obsta o lançamento de ofício.

Por outro lado, os débitos, apresentados em DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) e/ou em DCOMP – Declaração de Compensação (esta a partir da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003), por expressa disposição legal (§§ 1º e 2º do art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 13/06/1984 c/c § 1º do art. 10º das Instruções Normativas RFB n.º 786, de 19/11/2007, e n.º 903, de 30/12/2008, vigentes à época dos períodos de apuração dos anos-calendário 2008 e 2009 e art. 74, § 6º da Lei n.º 9.430/1996, respectivamente), constituem confissão de dívida e, portanto, são instrumentos hábeis e suficientes para a exigência do crédito tributário.

Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984:

Art. 5º. (...)

§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido de multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983. (g.n.)

IN SRF n.º 786/2007:

Art. 10º. (...)

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados À Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União(DAU), com os acréscimos moratórios devidos.

IN SRF n.º 903/2008:

Art. 10º. (...)

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União(DAU), com os acréscimos moratórios devidos.

Lei n.º 9.430/1996:

Art. 74. (...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)

Desta feita, não pode o sujeito passivo insurgir-se contra o lançamento de ofício de débitos fiscais, ao argumento de que os mesmos foram informados em DACON, quando podia e devia tê-los declarado em DCTF.

A DCTF, como acima exposto, possui natureza de confissão de dívida, ao contrário do DACON, e isto faz diferença para fins de multa de ofício, ao contrário do que preconiza o sujeito passivo.

O DACON consiste tão somente em um demonstrativo de caráter meramente informativo, não tendo natureza jurídica de confissão de dívida. Nos termos da Instrução Normativa SRF n.º 387/2004, foi instituído como *Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais*, a exemplo do REAL-LALUR (para a apuração do lucro real) ou da DIPJ.

Deste modo, a alegação pela interessada de ter informado no Dacon não tem o condão de infirmar a obrigação do Auditor-Fiscal de constituir de ofício o crédito e a multa de ofício – ao contrário do alegado na impugnação.

[...]

Resta claro que o Dacon, embora corresponda a uma obrigação acessória, possui caráter meramente informativo e as informações nele constantes não se sobrepõem àquelas registradas na contabilidade da própria Recorrente ou declaradas em DCTF.

Importante aqui frisar que a Recorrente, em seu Recurso Voluntário, evoluiu em sua argumentação sobre a causa de não preenchimento de suas DCTFs do período. Na Impugnação, ela alegou que a falta de inclusão dos débitos nas DCTFs correspondentes decorreu de mero **erro material**. Já no Recurso Voluntário, foi além, defendendo que as DCTFs foram apresentadas zeradas em razão da **inexistência de débitos**. Vejamos os trechos correspondentes desses dois recursos:

Impugnação

[...]

Conforme mencionado acima, os valores declarados através da DACON não foram considerados pela fiscalização na apuração do valor das contribuições sociais supostamente devidas, com a justificativa de que os referidos valores não teriam sido declarados e extintos pela competente DCTF. Ocorre que por mero erro de fato os débitos declarados e compensados através da DACON não foram declarados na: DCTE, contudo a falta de inclusão desta informação na DCTF da impugnante decorre de **mero erro material da impugnante, incapaz de, por si só, representar a impossibilidade de aproveitamento do valor informado nos demais documentos que representam as obrigações acessórias da ora 'impugnante.**

[...]

Recurso Voluntário

[...]

O resultado dessa equação é, pois, por demais óbvio, - com todas as vênias – i.e., uma apuração de elevado saldo credor (créditos) face a um reduzido, quiçá inexistente saldo devedor de contribuições, **o que explica, portanto, o motivo pelo**

qual na(s) DCTF(s) não havia indicação de nenhum valor a pagar, JUSTAMENTE, pelo fato de que, fiscalmente, após apurada a totalidade das receitas e, verificadas quais seriam regularmente tributadas (parcela ínfima, se existente), o saldo credor da tomada de créditos era infinitamente superior (vide planilhas anexa – Docs. 01 a 04), REDUNDANDO EM NENHUMA PARCELA A PAGAR À TÍTULO DE PIS E COFINS.

[...]

Independentemente das razões apresentadas pela Recorrente para o não preenchimentos dos débitos das contribuições nas correspondentes DCTFs, certo é que a Fiscalização não encontrou correspondência entre os creditamentos de PIS/Cofins não cumulativos indicados nos Dacons e as respectivas partidas dos diários digitais dos anos-calendários 2008 e 2009 apresentados no transcurso do procedimento fiscal.

Não há, portanto, como se cogitar em atribuir ao Dacon o valor probatório desejado pela Recorrente, para infirmar a autuação fiscal. E, igualmente, não há que se falar em cerceamento de defesa pelo não uso pelo Fisco das informações constantes nos Dacons, porque, além das razões já expostas acima, no presente rito processual foi assegurado à Recorrente contestar inteiramente o feito na forma por ela desejada.

No que diz respeito à necessidade de **apuração da base de cálculo** das contribuições, faço remissão à análise desta matéria já efetuada no tópico precedente deste Voto.

E, em relação ao pleito de **diligência**, considero-a desnecessária, uma vez constantes dos autos todos os elementos suficientes à análise da contenda, em especial os documentos contábeis juntados aos autos pela Fiscalização, inexistindo dúvidas a serem dirimidas, razões pelas quais a indefiro.

Portanto, nada a ser provido no presente tópico.

II.3 Jurisprudência Apresentada

A Recorrente apresenta julgados deste CARF que justificariam a necessidade de diligência para verificação da veracidade dos créditos informados no Dacon, mesmo em se tratando de aproveitamento de créditos extemporâneos, e possibilitariam ter o Dacon como meio de prova para fins de apuração da correta base de cálculo das contribuições.

Aprecio.

O pleito de diligência e a alegação de o Dacon como meio de prova já se encontram apreciados no tópico precedente deste Voto, razão pela qual não há necessidade de nova manifestação neste ponto.

E, quanto às decisões deste órgão julgador trazidas pela Recorrente para embasar suas pretensões, esclareço que, independentemente da apuração de sua correlação ao presente caso, não se constituem em decisões vinculantes, nos termos preconizados pelo art. 62 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Regimento Interno do CARF.

II.4 Verdade Material

A Recorrente socorre-se do princípio da verdade material para justificar a necessidade de apuração de seus créditos.

Argumenta que o princípio da verdade material decore do princípio da legalidade, ampla defesa e devido processo legal, de modo que deve ser considerado na resolução da lide.

Cita doutrina e julgado deste CARF a respeito do assunto, que, segundo entende, ampararia sua tese.

E conclui que:

[...] a produção das provas, bem como a própria valoração das provas *à luz do Princípio da Verdade Material obedece, obrigatoriamente, às normas que regem o processo e os princípios constitucionais*, devendo buscar-se, em todo ato processual, o maior grau de confiabilidade nos fatos alegados pelas partes no processo, não se admitindo, em hipótese alguma, o cerceamento de produção de quaisquer provas admitidas pelo direito, ou o que é pior, **a desconsideração injustificada das provas produzidas e carreadas aos autos pela parte interessada.**

Aprecio.

As análises presentes neste Voto permitem uma conclusão totalmente oposta àquela exposta pela Recorrente. Todas as provas nestes autos foram consideradas tanto pelo Fisco quanto pelos órgãos julgadores administrativos e, com base nelas e na legislação tributária relacionada, permitiu-se concluir fundamentadamente pela higidez do crédito tributário lançado.

O lançamento fiscal e o julgamento da lide dele resultante não podem ser infirmados com simples alegações de desrespeito à verdade material se a “versão” de verdade material defendida pela Recorrente não se encontra provada nestes autos.

Não é demais enfatizar que a mera menção ao princípio da verdade material não permite suprimir as regras e princípios processuais integralmente observados pela Administração Tributária no bojo dos presentes autos.

Portanto, nada a ser provido também neste tópico.

III CONCLUSÃO

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes