



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.906165/2012-91  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3301-001.544 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de setembro de 2020  
**Assunto** NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
**Recorrente** FAZENDA PAIAGUAS EMPREENDIMENTOS AGRICOLAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade administrativa intime a Recorrente para apresentar os arquivos digitais no leiaute do ADE nº 15/2001 e outros documentos que a fiscalização entender necessários, bem como, franqueando ao Contribuinte a apresentação de documentos que considerar indispensáveis para demonstrar a legitimidade de sua apuração, efetivando a análise das contribuições e do direito creditório, independentemente da apresentação do ADE nº 25/2010. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini e Marco Antonio Marinho Nunes, que votavam por converter o presente julgamento em diligência, para que a unidade preparadora verifique se os arquivos entregues em mídia digital realmente continham todas as informações requeridas e foram formatados de acordo com o estipulado pela IN SRF nº 86/01 e ADE COFIS nº 15/01 e confirme então que foram recusados exclusivamente pelo fato de não terem contemplado as alterações promovidas pelo ADE COFIS nº 25/10. Ao fim do trabalho, deve ser emitido relatório conclusivo e aberto prazo de sessenta dias para manifestação. Em seguida, os autos devem retornar conclusos para julgamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3301-001.537, de 22 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10183.906158/2012-90, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Substituta e Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Liziane Angelotti Meira (Presidente Substituta).

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Transcreve-se, em parte, o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata o processo de análise do direito creditório do Pedido de Ressarcimento constante do PER/DCOMP, referente ao crédito do(a) PIS/Cofins Não-Cumulativos - Exportação.

Analisadas as informações relacionadas ao citado pleito, foi emitido Despacho Decisório Eletrônico, indeferindo o pedido de restituição/ressarcimento, pelo motivo de que não foi possível confirmar a existência do crédito indicado, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n. 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01, compreendendo as operações efetuadas no período de apuração acima indicado.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, arguindo que apresentou tempestivamente os arquivos magnéticos, com todas as informações solicitadas, por meio de mídia CD, na repartição competente.

Observa que foi intimada a transmitir eletronicamente informações fiscais previstas na IN SRF nº 86/2001, de acordo com as orientações contidas no anexo único do ADE COFIS nº. 15/2001 já com as alterações veiculadas pelo ADE COFIS nº. 25/2010.

Ocorre que tais informações fiscais foram registradas pela contabilidade de acordo com o ADE COFIS nº. 15/2001, vigente à época da apuração do crédito, e não de acordo com o formato exigido pelo ADE COFIS nº. 25/2010, sendo que algumas informações fiscais exigidas a partir de 2010 não eram exigidas à época da apuração dos créditos ora controvertidos.

Diante da incompatibilidade entre as exigências constantes em cada ato normativo, o sistema da Receita Federal (Receitanet) não aceitou a transmissão eletrônica das respectivas informações fiscais da impugnante.

Entende que a exigência fiscal da apresentação dos arquivos digitais com as alterações introduzidas pelo ADE Cofis nº25/2010, para períodos anteriores a sua vigência, é ilegal, por impor efeito retroativo a uma norma tributária, que vai de encontro ao disposto no artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal, e artigos 100 e 105 do Código tributário Nacional (CTN).

É regra geral no sistema constitucional brasileiro a eficácia prospectiva. A eficácia retroativa de qualquer tipo de ato normativo é sempre excepcional, jamais se presume e deve necessariamente provir de disposição legal expressa. Isso vale tanto para atos editados pelo Legislativo quanto para aqueles expedidos pelas autoridades administrativas. Cita nesse sentido jurisprudência do CARF.

Não é outro o entendimento do Judiciário em relação à irretroatividade de obrigações acessórias. A posição consolidada das Cortes Federais é de que uma norma não pode retroagir para abarcar a obrigação acessória a fim de criar novas exigências em relação a fatos pretéritos. Cita nesse sentido jurisprudência judicial.

Em virtude de o princípio da irretroatividade abarcar, de igual forma, obrigações acessórias e atos normativos editados por autoridades administrativas, não pode o contribuinte ser obrigado, pelo ADE COFIS nº 25/2010, a converter todas as demais informações já colhidas para o formato exigido pela nova instrução.

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.544 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10183.906165/2012-91

Mesmo que não tenha apresentado suas informações fiscais nos termos do ADE COFIS n.º 25/2010, ainda assim apresentou tempestivamente à autoridade fiscal todos os dados necessários à análise do seu pedido de ressarcimento.

Observa que durante os quase dez anos de vigência do ADE COFIS n.º 15/2001, os dados fiscais apresentados eram suficientes para que a autoridade fiscal analisasse os créditos em questão. Isso quer dizer que, se o Fisco aceitava o recebimento das informações fiscais conforme o formato estipulado pelo ato normativo anterior, possuía plenas condições de analisar os dados fornecidos para, finalmente, deferir ou não a requisição do contribuinte.

Nesse sentido cita julgado do E. Segunda Câmara do CARF, que entendeu pela não caracterização do descumprimento do dever de apresentação de informações em formato diverso do estabelecido pela Secretaria da Receita Federal. A sanção pecuniária aplicada em primeira instância foi reduzida por entenderem os i. conselheiros que a apresentação de informações fiscais em formato diverso do exigido não é o mesmo que a sua não apresentação.

É evidente, conforme já demonstrado, que a prestação de informações foi suficiente e se deu de forma completa. Os dados contábeis apresentados cumpriram com a finalidade para a qual foram elaborados.

Dessa sorte, a indiferença da autoridade fiscal na análise do material entregue não se justifica (i) pela completude das informações da empresa, que comprovadamente já se prestaram à finalidade de respaldar pedidos de ressarcimento de créditos e (ii) pela capacidade técnica disponível à Receita Federal no exame de dados em formato estipulado pelo ADE COFIS n.º.15/2001, ato normativo que à época regulava sua atividade nesse campo.

Ante todo o exposto, requer que seja recebida a presente Manifestação de Inconformidade, a fim de que seja reformado o despacho decisório proferido, para o efeito de ser reconhecido o direito creditório pretendido e homologada a compensação efetuada.”

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade e o acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. NÃO COMPROVA. ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS. FORNECIMENTO.

Acórdão sem ementa, conforme art.º 2º da Portaria RFB n.º 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, essencialmente, repete os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

### Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor na resolução paradigma como razões de decidir(...)¹

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se do Despacho Decisório (fl. 16) que indeferiu o Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos de PIS do 1º trimestre de 2005 e não homologou as Declarações de Compensação (DCOMP) vinculadas, em razão de o contribuinte não ter apresentado os “arquivos digitais previstos na IN SRF n.º 86/01, em estrita observância do ADE COFIS n.º 15/01”.

Em ambas as defesas, a recorrente alega que foi intimada (“Termo de Intimação”, fl. 46) a apresentar os arquivos digitais, no formato previsto no ADE COFIS n.º 25/10, que alterou o ADE COFIS n.º 15/01.

Que este último ato normativo trouxe novas exigências e não estava em vigor no 1º trimestre de 2005, porém somente a partir de 09/06/10. Por este motivo, as informações contábeis e fiscais daquele período foram produzidas nos termos do ADE COFIS n.º 15/01.

Que o prazo dado pela fiscalização não era suficiente para implementar todas as alterações no sistema de processamento de dados que seriam necessárias para adaptar seus arquivos magnéticos ao exigido pelo ADE COFIS n.º 25/10. Por isto, transmitiu os arquivos digitais no layout original (ADE COFIS n.º 15/01). Contudo, o sistema da RFB não aceitou (nas fls. 48 e 49, cópias das telas do computador geradas no momento em que foram os arquivos foram recusados).

Que não lhe restou alternativa que não a de entregar os arquivos em mídia digital “CD” (na fl. 51, cópia da petição). Não obstante não se apresentarem no formato do ADE COFIS n.º 25/10, todas as informações contábeis e fiscais solicitadas foram providas e dentro do prazo estipulado.

Que viola o Princípio Constitucional da Irretroatividade das Leis, insculpido na alínea “a” do inciso III do artigos 150 da CF/88. No mesmo sentido, há o art. 105 do CTN. E os artigos 100 c/c inciso I do 103, que incluem os atos normativos no rol das normas complementares das leis e dispõem que vigoram a partir da publicação.

Que a eficácia prospectiva das leis é a regra geral e a retroativa somente em casos excepcionais, que jamais podem ser presumidos, porém derivados de previsão expressa.

Que exigir que o contribuinte refaça sua escrita, com base em norma editada cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores, fere o inciso XXXVI do art. 5º da CF/88 – “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;”.

Que o Acórdão n.º 203-12.812, de 08/04/08, vedou que dispositivo de instrução normativa retroagisse para restringir direito do contribuinte.

Que não discute o dever de o Fisco auditar os créditos, ainda que referentes a períodos cujo eventual lançamento já teria sido alcançado pela decadência. O que de fato contesta é ter sido instado a refazer a escrita, elaborada de acordo com o ato normativo que à época vigorava, e no exíguo prazo de vinte dias.

E que o fornecimento de informações em layout diverso não pode ser equiparado a não fornecimento e que não há dúvidas de que a RFB detém o recursos tecnológicos para revisar suas informações contábeis e fiscais elaboradas conforme ADE COFIS n.º 15/01.

A DRJ ratificou o procedimento fiscal.

---

¹ Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultado na resolução paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.544 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10183.906165/2012-91

Ao exame dos autos.

(...)

Peço vênia para divergir do sempre respeitado e estimado relator.

Como bem relatado, a fiscalização indeferiu o Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS do 1º trimestre de 2005 e não homologou as Declarações de Compensação vinculadas, em razão de o contribuinte não ter apresentado os arquivos digitais de sua apuração no formato previsto no ADE COFIS n.º 25/2010, que alterou o ADE COFIS n.º 15/2001.

A Recorrente afirmou que este último ato normativo trouxe novas exigências no preenchimento do arquivo, diante do novo *layout*, as quais não existiam no período de apuração em referência. A Recorrente informa que possuía arquivo digital com as informações contábeis e fiscais daquele período, porém, produzidas nos termos do ADE COFIS n.º 15/2001.

A Recorrente afirmou, ainda, que o prazo dado pela fiscalização não era suficiente para implementar todas as alterações no sistema de processamento de dados que seriam necessárias para adaptar seus arquivos magnéticos ao exigido pelo ADE COFIS n.º 25/2010. Por isto, transmitiu os arquivos digitais no *layout* original estabelecido pelo ADE COFIS n.º 15/2001, contudo, rejeitados pelo sistema da RFB.

Entendo que a fiscalização não poderia rejeitar os arquivos que continha todas as informações contábeis e fiscais do período, sob o fundamento de que existe um novo modelo de arquivo digital. Deveria, assim, ter analisado as informações prestadas e, se for o caso, rejeitar ou aceitar os créditos pela análise das contas, e não porque não está num ou noutro formato.

Veja, não se nega a natureza de estado de sujeição a que o contribuinte se submete ao Poder de Polícia da Administração Pública. As obrigações acessórias não representam, propriamente, um vínculo obrigacional, o qual se extingue com o cumprimento da obrigação. Em relações de sujeição, como as de fiscalização, o cumprimento de um determinada “obrigação”, ou dever instrumental, não afasta o poder da Administração Pública em realizar novas investigações, pedir **novos** documentos ou preencher **novos** formulários, mesmo que inexistentes na época do fato gerador.

Assim, não há obstáculos constitucionais ou legais para que a fiscalização implemente **novos** métodos de apuração e de fiscalização, mesmo que para fatos anteriores à vigência da nova exigência instrumental. É o que diz o artigo 144, § 1º do CTN.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído **novos** critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.  
(grifos)

Destaquei a palavra “novos” porque isso não significa que os documentos “velhos” podem ser rejeitados ou ignorados pela fiscalização. Com isso, uma ressalva deve ser posta. As denominadas obrigações acessórias são instituídas para instruir a Administração Pública no interesse da fiscalização e arrecadação tributária, nos termos do artigo 113 do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas **no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos**. (grifei)

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.544 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10183.906165/2012-91

Com efeito, isso não implica na conclusão de que o Fisco pode alterar as obrigações acessórias e rejeitar, como inválidas, obrigações acessórias que na época do fato gerador eram suficientes e capazes de prestar as informações ao Fisco.

Melhor dizendo, se na época do fato gerador havia um determinado quadro de obrigações acessórias, como os arquivos digitais no *layout* estabelecido pelo ADE COFIS n.º 15/2001, a qual continha as informações contábeis e fiscais do período de apuração de sua vigência, é preciso considerar que essas informações se prestam para informar o Fisco, satisfazendo os interesses da fiscalização e da arrecadação em qualquer época, seja quando do fato gerador, seja no futuro, mesmo quando a obrigação acessória não exista mais.

Deve-se observar a finalidade das obrigações acessórias, para o que se prestam, qual seja, informar o Fisco. Escapa da razoabilidade exigir novas obrigações acessórias, para munir o Fisco de informações, e rejeitar obrigações acessórias antigas, as quais também são capazes de prestar a mesma informação. Assim, negar a entrega de obrigações acessórias que existiam na época do fato gerador, as quais também são capazes de munir o Fisco de informações, representa ofensa ao próprio artigo 113, § 2º do CTN.

A Administração Pública poderia ter auditado os créditos pelo arquivo digital no formato antigo, poderia ter auditado com a análise da escrita contábil, da escrita fiscal, notas fiscais, livros de registro de entrada, enfim, uma infinidade de obrigações acessórias a que está submetido o contribuinte. Rejeitar a análise dos créditos tão somente porque não entregou uma obrigação acessória **nova**, num arquivo digital conforme *layout* previsto no ADE n.º 25/2010, escapa qualquer senso de razoabilidade.

Desta feita, a exemplo do entendimento que esta turma adotou na Resolução n.º 3301-001.096, entendo que a fiscalização não poderia ter recusado o arquivo digital no formato do ADE n.º 15/2001, ao contrário, tinha o dever de analisar tais informações. A impossibilidade de entrega da obrigação no formato do ADE n.º 25/2010 poderia ser alvo de sanção ou penalidade descumprimento de intimação, mas em hipótese alguma habilitaria a fiscalização a rejeitar todo o arcabouço de livros contábeis, fiscais, notas fiscais e arquivos digitais no formato ADE n.º 15/2001 que a Recorrente se disponibilizou a entregar.

Frise-se, se as obrigações acessórias do passado serviram para munir o Fisco de informações, também servem no presente, devendo ser auditadas.

Com isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à Unidade de Origem para que a autoridade administrativa intime à Recorrente para apresentar os arquivos digitais no *layout* do ADE n.º 15/2001 e outros documentos que a fiscalização entender necessários, bem como, franqueando ao Contribuinte a apresentação de documentos que considerar indispensáveis para demonstrar a legitimidade de sua apuração, efetivando a análise das contribuições e do direito creditório, independentemente da apresentação do ADE n.º 25/2010.

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.544 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10183.906165/2012-91

### **CONCLUSÃO**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade administrativa intime a Recorrente para apresentar os arquivos digitais no leiaute do ADE n.º 15/2001 e outros documentos que a fiscalização entender necessários, bem como, franqueando ao Contribuinte a apresentação de documentos que considerar indispensáveis para demonstrar a legitimidade de sua apuração, efetivando a análise das contribuições e do direito creditório, independentemente da apresentação do ADE n.º 25/2010.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Substituta e Redatora