



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

**Processo n°** 10580.903391/2012-38  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-002.026 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2013  
**Matéria** PIS - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** SUZANO PAPEL E CELULOSE S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

Por caracterizar cerceamento de direito de defesa, é nula a decisão primeira instância que não aprecia as provas adequadas à comprovação do direito creditório apresentadas prévia e concomitantemente com a manifestação inconformidade.

Decisão de Primeira Instância Anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao recurso voluntário para anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive. Vencidos os conselheiros Álvaro Almeida Filho e Andréa Medrado Darzé, que reformavam o despacho decisório.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

## Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER (fls. 2/4) de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo - exportação do 3º trimestre de 2011, no valor R\$ 8.071.354,52, utilizado na compensação dos débitos discriminados nas Declarações de Compensação (DComp) de fls. 5/20.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 19/21, o crédito pleiteado foi integralmente indeferido e as compensações não homologadas, sob o argumento de que a interessada não apresentara, previamente a entrega do referido PER, os arquivos digitais dos estabelecimentos não obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD), contendo os documentos fiscais de entrada e saída, relativos ao período de apuração do crédito, conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, e especificado nos itens 4.3 (Documentos Fiscais) e 4.10 (Arquivos complementares PIS/COFINS) do Anexo Único do Ato Declaratório Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001.

De acordo com o Termo de Encerramento de Diligência de fls. 30/35, o fundamento jurídico da decisão denegatória foi enquadrado no § 4º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, art. 1º a 3º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001 e artigo 11 da Lei nº 8.218, de 1991.

Cientificada do Despacho Decisório, em sede de manifestação de inconformidade, em preliminar, a recorrente requereu, com respaldo no princípio da economia e celeridade processual, a reunião e análise conjunta de todos os processos relativos aos pedidos de ressarcimento dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do período janeiro a dezembro de 2011, discriminados no MPF 0510100-2012-00308-0. No mérito, alegou que:

a) a fiscalização havia indeferido o pedido de ressarcimento e não homologada as compensações com base no frágil e equivocado argumento de que a interessada não havia entregue os arquivos digitais de todos estabelecimentos previamente à transmissão do pedido de ressarcimento;

b) era equivocada a interpretação dada pela autoridade ao § 4º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, porque os §§ 1º e 3º do citado artigo tratavam de dois momentos distintos, relativo ao exercício do direito de ressarcimento e compensação da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, ou seja, o primeiro dizia respeito a condição para recepção dos PER/DCOMP e o segundo dirigia-se à apreciação dos PER/DCOMP já entregue, momento posterior à transmissão dos correspondentes pedidos ressarcimento e declarações de compensação;

c) a apresentação prévia dos arquivos digitais era condição apenas da recepção dos pedidos pela RFB, nada tendo a ver com a validade do crédito pleiteado, haja vista que o § 3º em comento, ao dispor que a autoridade “poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital” continuava dispondo sobre uma faculdade conferida à autoridade fiscal de só reconhecer o direito creditório se os arquivos digitais tivessem sido apresentados;

d) a interpretação correta assegurava que era possível a recepção pela RFB e a posterior apreciação de pedidos de ressarcimento e compensação que tenham sido transmitidos sem o prévio envio dos arquivos digitais, até porque autoridade fiscal sempre teria

garantida a possibilidade de exigir a apresentação de tais arquivos para análise do direito creditório, em sintonia com o disposto no art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001;

e) a equivocada interpretação dada ao § 4º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, era fruto de uma leitura simplista e apegada tão somente à literalidade do texto e não possuía amparo em qualquer artigo de lei, resvalando para a ilegalidade, acaso fosse acatada, pois violaria o princípio da motivação previsto nos arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 1999;

f) a totalidade da documentação solicitada fora entregue à fiscalização, com a ressalva de que, dos 15 itens do Termo de Início de Diligência Fiscal, 14 foram entregues dentro do prazo estabelecido e apenas parte dos comprovantes de transmissão dos arquivos digitais do item 1, relativos às 61 filiais não obrigadas à EFD, fora apresentada a destempo, mas antes de esgotado o prazo suplementar requerido e da ciência do indeferimento do pedido de ressarcimento em apreço; e

g) a decretação de nulidade do despacho decisório impor-se-ia, uma vez que a negativa do legítimo direito de crédito da requerente sem o exame de toda farta documentação trazida ao conhecimento da fiscalização, e, pior, sem lei que o autorizasse a tanto, a decisão denegatória da fiscalização implicava evidente cerceamento de defesa e flagrante afronta ao princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 90/100), em que, por unanimidade de votos, foi rejeitada a preliminar de nulidade, indeferido o pedido de ressarcimento do crédito informado e não homologada as compensações declaradas, com base nos seguintes argumentos: a) a recorrente não tinha transmitido, dentro do prazo fixado, os arquivos digitais de todos os estabelecimentos não obrigados à EFD, embora fiscalização tivesse concedido prazo suficiente para a transmissão dos citados arquivos; b) a recorrente somente teria iniciado a transmissão dos referidos arquivos digitais a partir de setembro/2011, de modo que, à época da transmissão do PER e das DComp em apreço, não cumprira o disposto no § 4º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008; e c) o julgador administrativo de primeira instância, por força do disposto no art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, devia estrita observância aos atos administrativos expedidos pela Receita Federal, logo não podia se pronunciar sobre a legalidade dos atos administrativos expedidos pelo referido Órgão.

Em 1/3/2013, a interessada foi cientificada da decisão de primeira instância. Inconformada, em 28/3/2013, protocolou o recurso voluntário de fls. 107/147, em que reafirmou a razões de defesa aduzidas na manifestação de inconformidade.

Em aditamento, protestou pela análise detalhada da farta documentação levada ao conhecimento da fiscalização, fosse pela própria autoridade julgadora, fosse mediante a determinação de diligência fiscal, sob o argumento de que: a) a análise da referida documentação era necessária porque, na fase do contraditório, previsto no art. 174, §§ 7º e 9º, da Lei nº 9.430, de 1996, o contribuinte tinha o direito de, mediante manifestação de inconformidade, comprovar a legitimidade do crédito pleiteado, uma vez que, no momento da transmissão do PER/DCOMP, não foi apresentado qualquer documento adicional; e b) se o contribuinte tinha o direito de comprovar até erros de fato cometidos no preenchimento de suas declarações, com muito mais razão devia ser admitido o direito de comprovar, com documentação adequada e idônea, que os valores informados no seu pedido de ressarcimento estavam corretos.

No final, a recorrente protestou que, fosse pela superação dos formalismos exacerbados aos quais à fiscalização se valera, fosse pela equivocada capitulação dos fatos, era necessária a anulação do despacho decisório em questão, para fosse efetivada uma correta análise do direito creditório em questão.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

### **Da questão preliminar: pedido de reunião dos processos.**

Em preliminar, recorrente requereu que, em observância ao princípio da economia processual, fosse determinada a reunião deste processo com os demais processos objeto da diligência amparada no MPF nº 0510100-2012-00308-0, por terem o mesmo objeto, qual seja, o ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, apurados no ano-calendário de 2011.

O pedido em tela não é passível de atendimento, porque não atende os requisitos estabelecidos no inciso IV do art. 1º da Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, a seguir transcrito:

*Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:*

[...]

*IV - os Pedidos de Restituição ou de Ressarcimento e as Declarações de Compensação (Dcomp) que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas;*

[...]

De acordo com o referido preceito normativo, somente os pedidos de ressarcimento e as DComp referentes ao mesmo crédito podem ser reunidos em um único processo. No caso em tela, os processos relacionados pela recorrente tratam de tributos distintos (Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins) e de trimestres diferentes, logo, não atendem as condições estabelecidas no referido preceito normativo.

Entretanto, para fim de evitar decisões conflitantes no âmbito deste Conselho, em conformidade com o disposto no art. 6º do Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, os processos ainda pendentes de julgamento, relacionados pela recorrente, poderão ser distribuídos para esta Turma Ordinária.

### **Do mérito.**

No mérito o cerne da presente questão gira em torno da comprovação do direito creditório pleiteado.

De acordo com o Termo de Encerramento de Diligência colacionado aos autos (fls. 30/35), o fato que motivou o despacho denegatório em apreço foi a não

apresentação, previamente a transmissão dos PER/DCOMP, dos arquivos digitais de todos os estabelecimentos não obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD), contendo os documentos fiscais de entrada e saídas relativos ao período de apuração do crédito em apreço, e o consequente enquadramento normativo nos §§ 1º e 4º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, a seguir transcrito:

*Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação **poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos**, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.*

*§ 1º Na hipótese de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 27 a 29 e 42, **o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação somente serão recepcionados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) após prévia apresentação de arquivo digital de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica**, com os documentos fiscais de entradas e saídas relativos ao período de apuração do crédito, conforme previsto na Instrução Normativa SRF Nº 86, de 22 de outubro de 2001, e especificado nos itens "4.3 Documentos Fiscais" e "4.10 Arquivos complementares PIS/COFINS", do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS Nº 15, de 23 de outubro de 2001. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)*

*§ 2º O arquivo digital de que trata o § 1º deverá ser transmitido por estabelecimento, mediante o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA), disponível para download no sítio da RFB na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, e com utilização de certificado digital válido. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)*

*§ 3º Na apreciação de pedidos de ressarcimento e de declarações de compensação de créditos de PIS/Pasep e da Cofins **apresentados até 31 de janeiro de 2010**, a autoridade da RFB de que trata o caput **poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º**, transmitido na forma do § 2º. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)*

*§ 4º Será indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação, **quando o sujeito passivo não observar o disposto nos §§ 1º e 3º**. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009)*

*§ 5º Fica dispensado da apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, o estabelecimento da pessoa jurídica que, no período de apuração do crédito, esteja obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB nº 981/2009) (grifos não originais)*

Previamente, é oportuno ressaltar que, em conformidade com entendimento da explicitado pela recorrente, a hipótese de indeferimento ou não homologação de compensação, prevista no § 4º do art. 65 da em destaque, aplica-se somente nos casos em que autoridade fiscal condiciona o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital e este não é apresentado.

Esse entendimento está em consonância com o disposto no art. 2º<sup>1</sup> da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, que dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas, e com estatuído no Ato Declaratório Executivo Corat nº 3, de 13 de agosto de 2012, que em seu art. 1º<sup>2</sup> concedeu prazo adicional de 110 dias às intimações com solicitação de transmissão dos arquivos digitais exigidos para apreciação dos créditos das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins não cumulativas.

Ora, se a própria administração tributária, por meio do seu órgão central, intimou os contribuintes a apresentar os mencionados arquivos digitais, inclusive prorrogando o prazo inicial, conseqüentemente, nada obstará que a recorrente fosse intimada a apresentar tais arquivos e que lhe tivesse sido concedido o prazo adicional que foi oportunamente solicitado. Assim, o disposto nos referidos atos normativos é a prova cabal de que o a exigência da prévia apresentação dos arquivos digitais, estabelecida no § 1º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, trata-se apenas de uma condição para transmissão dos PER/DCOMP atinentes aos pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação dos citados créditos.

Além disso, considerar um simples descumprimento de obrigação acessória como fato suficiente para o indeferimento de crédito tributário contraria frontalmente o princípio do contraditório e da ampla defesa, insculpido no art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, o disposto no *caput* do art. 24 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que tem o seguinte teor: “São hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, art. 332).”

Entretanto, no caso, embora a fiscalização tenha motivado o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não homologação das compensações, por inobservância do disposto no § 1º do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, o fato é que, até a data do encerramento da diligência, a recorrente não tinha apresentado os arquivos digitais das filiais não obrigadas à EFD. Em consequência, se não foram apresentados dentro do prazo estabelecido pela fiscalização, tais arquivos foram considerados não apresentados pela fiscalização, situação que se enquadra na hipótese de indeferimento contemplada no § 4º do art.

<sup>1</sup> "Art. 2º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras."

<sup>2</sup> "Art. 1º As intimações emitidas para pedidos de ressarcimento (PER/DCOMP) de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) pelas quais é solicitada a transmissão de arquivos digitais, previstos na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, têm seu prazo de atendimento prorrogado para 110 dias, contados a data da ciência da intimação."

65 em destaque. Aliás, tal fato é incontroverso nos autos, conforme asseverado pela recorrente no recurso em apreço.

Por essa razão, não merece acolhida pedido de nulidade do despacho decisório proferido com base no motivo relatado pela fiscalização no citado Termo de Encerramento de Diligência Fiscal.

Porém, na fase de manifestação de inconformidade, a recorrente informou que havia atendido a totalidade das exigências da fiscalização, com a ressalva de que, dos 15 itens do Termo de Início de Diligência Fiscal, 14 foram entregues dentro do prazo estabelecido e apenas parte dos comprovantes de transmissão dos arquivos digitais do item 1, relativos às 61 filiais não obrigadas à EFD, fora apresentada a destempo, mas antes de esgotado o prazo suplementar requerido e da ciência do indeferimento do pedido de ressarcimento em apreço.

Consequentemente, em 14/8/2012, data da apresentação da manifestação de inconformidade, a recorrente já tinha entregue todos os arquivos digitais, inclusive os relativos as 61 filiais não obrigadas a EFD. Logo, embora na data do encerramento da diligência, a recorrente ainda não tivesse apresentado todos os arquivos digitais solicitados pela fiscalização, fica demonstrado que, previamente, ao início da fase litigiosa do processo, inaugurada com a referenciada manifestação de inconformidade, a recorrente já tinha entregue toda a documentação solicitada pela fiscalização.

Dessa forma, como todas as provas solicitadas pela fiscalização foram coligidas aos autos na fase inaugural do contraditório, obviamente, a recorrente procedeu em conformidade com o disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto nº 7.235, de 6 de março de 1972 (PAF), logo a autoridade julgadora de primeira instância tinha o dever de analisar tais provas, principalmente, diante do fato de que a fiscalização não as analisara quando da prolação do despacho decisória guereado.

Compulsando a manifestação de inconformidade colacionada aos autos, verifica-se que, em várias passagens, a manifestante reitera, insistentemente, para que a documentação por ela já entregue a fiscalização fosse analisada.

No entanto, o órgão julgador de primeiro grau não analisou as referidas provas nem determinou que elas fossem analisadas pela fiscalização da Unidade da Receita Federal de origem, o que se fazia necessário ante o disposto no art. 29 do PAF. Além disso, ao invés de analisar o pedido de apreciação das provas, expressamente, formulado pela recorrente, estranhamente, o relator do voto condutor do julgado recorrido, negou a realização de perícia e diligência, que havia sido suscitada pela recorrente, ao final da manifestação inconformidade, apenas a título de protesto geral.

Na verdade, o que a recorrente pediu, imediata e expressamente, ressalta-se mais uma vez, foi a análise das provas entregue a fiscalização em meio eletrônico (CD) e não a produção de novas provas por meio de perícia ou diligência, como entendeu a nobre relatora do julgado recorrido.

Além disso, a Turma de Julgamento *a quo* apresentou motivo distinto daquele consignado no despacho decisório, ou seja, falta de apresentação, previamente a transmissão dos PER/DCOMP, dos arquivos digitais dos 61 estabelecimentos não obrigados à EFD.

Com efeito, para manter o indeferimento dos pedidos de ressarcimento em apreço e a não homologação das compensações declaradas, estranhamente a recorrente alegou falta de apresentação dos arquivos digitais dos 20 estabelecimentos não obrigados à EFD, conforme exposto no trecho extraído do voto condutor do julgado que segue transcrito:

*A interessada somente a partir de setembro de 2011 iniciou a transmissão dos arquivos digitais relativos aos vários estabelecimentos dos períodos de crédito compreendidos entre o exercício de 2007 até 2011, donde se conclui que à época de transmissão dos PER/DCOMP não havia cumprido as disposições da legislação tributária quanto a apresentação dos arquivos mencionados, estes necessários para averiguação do direito creditório.*

*A exigência para apresentação dos arquivos magnéticos se encontra prevista na legislação e o conseqüente indeferimento do pedido de ressarcimento e não homologação da compensação quando do descumprimento pela interessada dos comprovantes mencionados no art. 65 da IN RFB nº900, de 2008, e de que trata o despacho decisório não pode ser desconsiderada. Ou seja, percebe-se da análise feita nos documentos e mídias apresentados na manifestação, em confronto com a legislação que rege a matéria, que a empresa, diferentemente do afirmado, não atendeu à intimação para apresentação dos dados necessários à apreciação do seu pleito.*

Da simples leitura do texto transcrito, verifica-se que a nobre Relatora da decisão recorrida reproduziu, nestes autos, a mesma decisão prolatada no processo nº 10580.909730/2011-17, atinente a apuração do crédito do 3º trimestre de 2009, decorrente do procedimento diligência relativo ao MPF nº 0510100-2011-00560-8, cujo despacho decisório foi baseado em fatos e motivos diferentes dos lançados no despacho decisório em tela.

Além disso, se a falta de apresentação de parte dos referidos arquivos digitais foi o motivo para a decisão denegatório consignada no despacho decisório em tela, obviamente, ele não mais existia na fase do contraditório, instaurado com a apresentação da manifestação de inconformidade, nos termos do art. 74, §§ 7º e 9º, da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que tais arquivos já tinham sido anteriormente transmitidos, conforme provas colacionadas aos autos.

Assim, se na data do encerramento da diligência e da emissão do contestado despacho decisório, a falta de apresentação dos arquivos digitais dos 61 estabelecimentos não obrigados à EFD encontrava guarida no § 4º do art. 65 da Instrução Normativa nº 900, de 2008, com a transmissão dos citados arquivos, obviamente, tal motivo deixou de existir.

É oportuno ainda ressaltar que, nos termos do art. 29 do PAF, a autoridade julgadora é livre para formar convicção sobre a prova, mas, desde que regularmente apresentada, não tem a faculdade de apreciar ou não a prova, principalmente, quando esta é o principal meio de defesa do contribuinte, como no caso em tela.

No caso, como o órgão julgador de primeiro grau não analisou as provas apresentadas tempestivamente, a preterição do direito de defesa da recorrente restou configurada, vício insanável que, por força do disposto no art. 54, II, do PAF, impõe a declaração de nulidade da decisão recorrida, para que outra seja proferida na boa e devida forma.

Processo nº 10580.903391/2012-38  
Acórdão n.º **3102-002.026**

**S3-C1T2**  
Fl. 14

---

Por todo o exposto, vota-se por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso, para declarar a nulidade da decisão de primeira instância e determinar a remessa dos autos ao Órgão de Julgamento de origem para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

CÓPIA