



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.900072/2014-56
ACÓRDÃO	3201-013.072 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ITAPOA SUPERMERCADO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/10/2012

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO.

Ao apresentar manifestação de inconformidade em face do despacho decisório que não reconheceu o direito creditório, o contribuinte deve provar a existência e liquidez do direito invocado. Se não se desincumbe do ônus probatório que recai sobre ele, impõe-se a manutenção do Despacho Decisório.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a preliminar de nulidade do Despacho Decisório se ele, como ato administrativo, apresenta seus elementos essenciais sem qualquer vício e resta garantido o direito do contribuinte ao contraditório e à ampla defesa.

OFENSA AO PRINCÍPIO DA IMPARCIALIDADE. INOCORRÊNCIA

Não há nos autos qualquer prova de conduta tendenciosa, manifestações prévias ou vínculos capazes de macular a neutralidade da autoridade julgadora, tampouco foram suscitados pedidos formais de suspeição ou impedimento tempestivamente instruídos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk deAguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, RodrigoPinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 31/10/2012, no valor de R\$ 46.930,69, transmitida através do PER/Dcomp nº 10350.21002.250713.1.3.04-4286.

A DRF Vitória não homologou a compensação por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 8, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito do contribuinte.

O contribuinte foi cientificado por AR, com data de ciência em 21/02/2014, tendo apresentado manifestação de inconformidade em 27/02/2014.

O interessado afirmou que teria juntado os documentos que comprovavam o direito creditório, DCTFs, guias de recolhimento e Sped do período 01 a 12/2012.

O processo foi julgado em 24/05/2016, quando foi proferido o acórdão nº 14-60.925 da 5ª Turma da DRJ/RPO, que considerou a impugnação como improcedente, por ausência de elementos comprobatórios, como livros fiscais e contábeis.

O interessado foi cientificado eletronicamente, tendo apresentado recurso voluntário, o qual foi parcialmente provido pelo Carf, sendo que foi determinado o retorno do processo à unidade responsável, para que se analisasse a DCTF retificadora e se reanalisasse o direito creditório.

O processo foi encaminhado à DRF/RJ II, que intimou o contribuinte diversas vezes, tendo analisado toda documentação, até que foi proferido o Despacho

Decisório nº 552/PISCOFINSEQRAT6/ DRFRJ2/RFB, para indeferir os pedidos de restituição e não homologar as compensações.

Após sucessivas intimações, contactou-se que a EFD Contribuições continha erros, de acordo com o contribuinte devido ao próprio layout da mesma; para se apurar a existência de direito creditório, foi solicitado o bloco C da EFD em arquivo TXT, mas o interessado afirmou que estava impossibilitado de fornecer tal documento e que não haveria base legal para sua exigência. A autoridade fiscal citou o art. 11, Lei 8.218/1991, mencionou que o contribuinte apontava conclusões parciais ao longo do procedimento e esclareceu que não havia como se apurar o direito creditório.

Cientificado em 26/02/2024, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 27/03/2024.

O interessado afirmou que teria respondido a todas intimações encaminhadas pela autoridade fiscal, citou trechos em que algumas glosas foram comprovadas, tendo alegado que a documentação apresentada seria apta a comprovar a certeza e liquidez do direito creditório.

Defendeu que não conseguiria apresentar os arquivos em txt, pois o fato gerador teria ocorrido há mais de dez anos, mas que poderia exibir toda documentação fiscal e contábil para auditoria e fiscalização.

Afirmou que teria ocorrido parcialidade na análise dos documentos, que teria apresentado comprovações, mas sem obter a homologação das Dcomps.

Defendeu que a fiscalização ocorresse por amostragem, tendo em vista as milhares de notas fiscais recebidas e emitidas.

O contribuinte afirmou que teria retificado as DCTFs e que as declarações retificadoras teriam a mesma natureza que as originais.

Afirmou que teria demonstrado a presunção de boa fé e que o Despacho Decisório feriria os princípios da segurança jurídica e da imparcialidade, devendo ser anulado ou reformado para comprovar o direito creditório e homologar as compensações, ou, alternativamente, que fosse distribuído a outra autoridade fiscal para análise imparcial.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 108-043.801 apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO 108-043.801 – 24ª TURMA/DRJ08

SESSÃO DE 27 de junho de 2024

INTERESSADO ITAPOA SUPERMERCADO LTDA

CNPJ/CPF 06.955.576/0001-99

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/10/2012

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO.

Ao apresentar manifestação de inconformidade em face do despacho decisório que não reconheceu o direito creditório, o contribuinte deve provar a existência e liquidez do direito invocado. Se não se desincumbe do ônus probatório que recai sobre ele, impõe-se a manutenção do Despacho Decisório.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a preliminar de nulidade do Despacho Decisório se ele, como ato administrativo, apresenta seus elementos essenciais sem qualquer vício e resta garantido o direito do contribuinte ao contraditório e à ampla defesa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade. Requer:

- I. Seja conhecido e provido o presente recurso para que seja reformada a decisão ora recorrida para ANULAR o despacho decisório, com o encaminhamento do processo a auditor fiscal diverso, para que os referidos PER/DCOMP possam ser devidamente analisados por autoridade imparcial e com expertise acerca dos procedimentos de fiscalização relativos a contribuintes supermercadistas.
- II. Caso não acolhido o pedido anterior, requer que seja provido o presente recurso para que seja reformado o despacho decisório em referência, para que as DCOMP associadas aos PER/DCOMP 10783.908145/2013-77, 10783.908143/2013-88, 10783.908144/2013-22, 10783.908146/2013-11, 10783.909029/2013-75, 10783.909027/2013-86, 10783.909028/2013-21, 10783.900073/2014-09, 10783.900072/2014-56 e 10783.900433/2014-64 sejam devidamente homologadas.
- III. Na remotíssima hipótese de não acolhimento dos pedidos anteriores, requer que seja reformado o acórdão recorrido para baixar o feito em diligência para análise da documentação contábil e fiscal, já apresentada e outras que entendam ser necessárias para a análise, inclusive notas fiscais e arquivos nos formatos em que são transmitidos à RFB.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o crédito tributário.

Preliminar de nulidade

A DRJ rejeitou a arguição de nulidade apresentada pelo Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade nos seguintes termos:

Cumpre notar que, quanto à nulidade, não se verifica nestes autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59, Decreto nº 70.235/1972:

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.

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do ato decisório.

O Recorrente em sede de Recurso Voluntário aduz que no caso em apreço, ocorreram algumas situações na condução do processo administrativo que revelam, de forma clarividente, a parcialidade do Julgador. Cita situações, e faz questionamentos que se confundem com o mérito, como por exemplo:

1ª situação:

Esta empresa já foi submetida a intimações com determinações feitas pelo mesmo auditor fiscal prolator do despacho decisório, que poderia ter levado este contribuinte a erro e ensejado uma aplicação de multa, diante da ADULTERAÇÃO de datas feitas pelo próprio auditor, o que foi notado e contestado pela contribuinte.

Relembre-se a intimação 9.303/2023, na qual o auditor indicou que as datas de envio das EFD seria 26/09/2020, quando este contribuinte não enviou as EFD no dia 26/09/2020, mas no dia 22/04/2013, conforme se observa da resposta apresentada por este contribuinte, abaixo colacionada:

PA	HASH	DATA DE ENVIO
08/2012	FD0D8A85A772A7371C27CD90F06FFC7F63306655	26/09/2020
09/2012	6010A2482694CB81BD12B43C4B0D2C9C447FE7A8	26/09/2020
10/2012	83E038D80C529FE2C1342C500CEF8EA818C15B77	26/09/2020

(...)

Ou seja, a situação retratada por si só já demonstra a ausência de imparcialidade do auditor fiscal prolator do despacho decisório, o que enseja a sua anulação, visto que os atos da administração pública devem ser praticados de forma IMPARCIAL.

Pois bem, da análise dos autos constata-se que de fato os atos e termos foram lavrados por autoridade competente, dentro da estrita legalidade, e as decisões atacadas encontram-se devidamente motivadas, observadas as prescrições legais aplicáveis. Ademais, restou assegurado ao Recorrente o amplo, pleno e efetivo direito de defesa, com oportunidade para apresentação de razões/manifestações de inconformidade e produção de provas, inexistindo qualquer preterição procedimental capaz de ensejar nulidade nos termos do referido artigo.

Constata-se ainda, não haver nos autos qualquer ofensa ao princípio da imparcialidade. O princípio exige que o julgador atue com neutralidade, sem prejulgamentos ou interesse no resultado, pautando-se pelas provas e pelo ordenamento jurídico, sua violação deve ser demonstrada por elementos objetivos que evidenciem preconceito, comportamento parcial ou relação que comprometa a independência decisória.

Assim, apesar das alegações apresentadas pelo Recorrente, não há nos autos qualquer prova de conduta tendenciosa, manifestações prévias ou vínculos capazes de macular a neutralidade da autoridade julgadora, tampouco foram suscitados pedidos formais de suspeição ou impedimento tempestivamente instruídos. As decisões atacadas mostram-se motivadas e fundamentadas exclusivamente nos elementos de prova e na legislação aplicável, o que afasta a conclusão de parcialidade.

Dessa maneira, rejeitam-se tanto a preliminar de nulidade quanto a alegação de violação da imparcialidade, devendo o feito prosseguir para exame de mérito.

Do pedido de conversão do julgamento em diligência

Não merece acolhimento o pedido de conversão do julgamento em diligência formulado pelo Recorrente.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a realização de diligência constitui faculdade do órgão julgador, condicionada à efetiva necessidade de esclarecimento de fatos relevantes para o deslinde da controvérsia. No caso concreto, verifica-se que o processo administrativo fiscal contém todos os elementos fáticos e jurídicos indispensáveis à adequada apreciação da matéria controvertida, incluindo os documentos fiscais, demonstrativos de apuração, pertinentes e as manifestações da autoridade fiscal, bem como a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário apresentados pelo Recorrente, nos quais foram amplamente expostas as teses defensivas.

A jurisprudência consolidada no âmbito deste Conselho é firme no sentido de que a conversão do julgamento em diligência é medida excepcional, cabível apenas quando imprescindível à formação do convencimento do julgador, o que não se verifica na hipótese em exame.

Diante desse contexto, conclui-se que estão presentes nos autos todos os elementos necessários ao julgamento do mérito, razão pela qual **rejeito o pedido de conversão do julgamento em diligência**, prosseguindo-se no exame do recurso nos termos apresentados.

Mérito

Como consta dos autos, trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 31/10/2012, no valor de R\$ 46.930,69, transmitida através do PER/Dcomp nº 10350.21002.250713.1.3.04-4286.

A DRF Vitória não homologou a compensação por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 8, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito do contribuinte.

O contribuinte foi cientificado por AR, com data de ciência em 21/02/2014, tendo apresentado manifestação de inconformidade em 27/02/2014.

O interessado afirmou que teria juntado os documentos que comprovavam o direito creditório, DCTFs, guias de recolhimento e Sped do período 01 a 12/2012.

O processo foi julgado em 24/05/2016, quando foi proferido o acórdão nº 14-60.925 da 5ª Turma da DRJ/RPO, que considerou a impugnação como improcedente, por ausência de elementos comprobatórios, como livros fiscais e contábeis.

O Recorrente foi cientificado eletronicamente, tendo apresentado recurso voluntário, o qual foi parcialmente provido pelo Carf, sendo que foi determinado o retorno do processo à unidade responsável, para que se analisasse a DCTF retificadora e se reanalisasse o direito creditório.

O processo foi encaminhado à DRF/RJ II, que intimou o Recorrente diversas vezes, tendo analisado toda documentação, até que foi proferido o Despacho Decisório nº 552/PISCOFINSEQRAT6/ DRFRJ2/RFB, para indeferir os pedidos de restituição e não homologar as compensações.

Após sucessivas intimações, contactou-se que a EFD Contribuições continha erros, de acordo com o contribuinte devido ao próprio layout da mesma; para se apurar a existência de direito creditório, foi solicitado o bloco C da EFD em arquivo TXT, mas o interessado afirmou que estava impossibilitado de fornecer tal documento e que não haveria base legal para sua exigência. A autoridade fiscal citou o art. 11, Lei 8.218/1991, mencionou que o contribuinte apontava

conclusões parciais ao longo do procedimento e esclareceu que não havia como se apurar o direito creditório.

A DRJ entendeu correto o procedimento da autoridade fiscal, que indeferiu o direito creditório, por falta de apresentação da documentação solicitada e julgou a Manifestação de Inconformidade como improcedente, mantendo o resultado apurado no Despacho Decisório.

O Recorrente insurge-se contra a decisão proferida pela DRJ, defende em síntese que a DCTF retificadora está em conformidade com a EFD retificadora transmitida e recebida validamente. Alega que comprovou as razões que justificam a redução dos valores das contribuições e, portanto, a retidão das EFDs retificadoras que respaldam as DCTFs retificadoras. Argumenta que as EFDs retificadoras estão em conformidade com a DIEF (Declaração de Informações Econômico Fiscais) do ICMS Espírito Santo. Aduz ter respondido as novas intimações e que novas justificativas foram devidamente apresentadas, portanto as DCOMPs deveriam ter sido homologadas.

Por fim, sustenta ter respondido as intimações até a intimação para apresentação do Bloco “C” da EFD Contribuições em formato txt, ter apresentado outras possibilidades de provas, bem como, não exigir a legislação apresentação de arquivos em formato txt.

Entretanto, apesar das alegações do Recorrente, verifica-se que também no mérito não lhe assiste razão. Desse modo, por entender que a decisão proferida pela instância de origem seguiu orientação adequada e que o Recorrente não trouxe aos autos elementos novos capazes de afastar a exigência fiscal, adoto os seus fundamentos, nos termos do § 12º do art. 114 do RICARF, que assim dispõe:

(...)

Apuração do direito creditório:

O contribuinte apresentou Declaração de Compensação para aproveitar de créditos de pagamento indevido ou a maior de Contribuição para o PIS/Pasep com incidência não cumulativa.

A incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins está prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Como à época da emissão do Despacho Decisório a DCTF não tinha sido retificada, não foi encontrado saldo de pagamento nos sistemas da RFB e a Dcomp não foi homologada.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, julgada como improcedente pela 5ª Turma da DRJ/RPO, por ausência de documentação comprobatória do crédito pleiteado.

Foi apresentado recurso voluntário, julgado como parcialmente procedente pelo CARF, quando foi determinado o retorno dos autos à unidade responsável, para que o contribuinte fosse intimado a complementar com documentos que a

autoridade fiscal julgasse como necessários e que fosse reanalisado o direito creditório.

Os autos foram encaminhados à unidade responsável, que emitiu as seguintes intimações:

1) Termo de Intimação Fiscal EQAUDI nº 8.696/2020:

O contribuinte foi requisitado a apresentar cópia das DCTFs, cópia dos DARFs e cópia do Sped da contribuição e apresentou os documentos.

2) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 9018/2021:

Ao conciliar as EFDs originais com as DCTFs originais, a autoridade fiscal constatou que o contribuinte teria sistematicamente declarado na DCTF o PIS e a Cofins a menor do que o declarado na EFD.

Os dados das DCTFs e EFDs retificadoras seriam congruentes, mas todas retificações teriam reduzido o valor das contribuições.

O contribuinte foi intimado a esclarecer as retificações para menor, a juntar planilha de cálculos e documentação comprobatória. Não houve resposta.

3) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 11.761/2021:

Como não houve resposta à intimação anterior, o interessado foi reintimado a apresentar os mesmos documentos. O contribuinte afirmou que era empresa supermercadista, que apurava PIS e Cofins pelo regime da não cumulatividade.

Defendeu que teria sido identificado erro na geração dos arquivos EFD Contribuições, principalmente entre 08 e 10/2012, quando comparados os totais de compras e vendas informados em outras obrigações acessórias, como a DIEF (Declaração de Informações Econômico Fiscais) do ICMS Espírito Santo.

Afirmou que os valores informados na EFD Contribuições estavam totalmente incoerentes e incorretos e que teria forte controle pela Secretaria do Estado do Espírito Santo.

Em relação à planilha solicitada, alegou que não utilizava mais o mesmo sistema, mas que caso fosse necessário, poderia baixar os arquivos EFD Contribuições, para conversão em arquivos Excel.

4) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 15.211/2021:

Como a receita de vendas na EFD retificadora tinha sido informada a menor que nas planilhas de apuração do ICMS juntadas pelo interessado, a autoridade fiscal emitiu intimação, para cientificar o contribuinte das seguintes conclusões:

Regularmente intimado a explicar as retificações feitas nas EFD de agosto a outubro de 2012, que reduziu os valores de PIS e Cofins a pagar, e que, aparentemente, respaldavam suas DCTF retificadoras, o contribuinte justificou dizendo ter havido somente um alinhamento entre o que foi declarado nas EFD contribuições e apuração do ICMS. Juntou, inclusive, a

planilha de fls. 188, em que procura demonstrar essa congruência quando se observa a EFD contribuições retificadoras.

Contudo, ao contrário do que afirma o contribuinte na planilha de fls. 188, consultando-se os registros M210, M610, M400 e M800 das EFD originais e retificadoras (planilha anexa), observa-se que, na verdade, nas EFD contribuição retificadora, os valores de receitas totais estão sensivelmente menores que o constate na tabela de fls. 188, conforme abaixo:

MÊS	VENDAS ICMS (fls. 188)	RECEITA BRUTA EFD RETIFICADORA
(anexo)Ago/2012	R\$36.791.743,57	R\$30.970.746,13
Set/2012	R\$35.489.115,02	R\$26.336.425,39
Out/2012	R\$28.059.248,69	R\$32.166.136,30

Isso denota, no mínimo, um equívoco do contribuinte em sua planilha de fls. 188.

Ou seja, as EFD contribuição retificadoras não são aptas a representar a realidade dos fatos, vez que não congruentes com as receitas base do ICMS. Observa-se da planilha anexa que, mesmo as EFD originais, há divergência em detrimento da Fazenda Pública, quando comparado com os valores de receitas para o ICMS informadas pelo contribuinte na planilha de fls. 188.

Como trata-se de período já fulminado pela decadência, tanto para lançar, quanto para retificar as EFD, conclui-se que nem o Fisco pode fazer eventual lançamento, nem o contribuinte pode retificar as EFD. E mesmo que pudesse retificar, observa-se pela magnitude das receitas para fins de ICMS, que provavelmente, o contribuinte não teria razão. Certo é que, nem tudo que é tributável pelo ICMS é tributável pelo PIS/Cofins. Contudo, essa comparação de bases de cálculo foi aventada pelo próprio contribuinte em suas respostas.

Ante o exposto, concluo por considerar que ao contribuinte não assiste razão em seu apelo, em face do CARF. Ou seja, os valores de PIS e Cofins nas DCTFs retificadoras de agosto a outubro de 2012 não encontram respaldo nas EFD retificadoras, vez que essas não representam a realidade dos fatos, a luz dos próprios argumentos do contribuinte. Uma vez que o período em questão já foi fulminado pela decadência, não assiste ao contribuinte o direito de retificar suas EFD novamente. Assim, os pedidos de restituição, objeto dos processos em epígrafe, devem ser indeferidos.

Em face do exposto, INTIMO o contribuinte a, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar suas contra razões às constatações e conclusões acima esposadas.

Em resposta, o contribuinte afirmou que na apuração do ICMS, o total de saídas abrangia “vendas pelo regime débito e crédito, vendas com substituição tributária, devoluções de mercadorias, transferências entre estabelecimentos

deste próprio contribuinte etc.”, de modo que o total de saídas não representava o total de receita.

Alegou que teria elaborado planilha com as operações que representavam efetivamente vendas, ou seja, saídas com CFOP 5100 (vendas) e 5400 (vendas com substituição tributária).

A partir de tal planilha seria possível constatar que a receita de vendas com incidência do ICMS seria compatível com a receita bruta informada na EFD retificadora, a qual seria a correta.

5) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 6.892/2023:

A autoridade fiscal solicitou que o contribuinte esclarecesse:

1– O Anexo I refere-se a CTe’s sem chave eletrônicas escrituradas no bloco D100 da EFD – Contribuições. Apresentar documentos e/ou justificativas para tanto, sob pena de glosa;

2 – O Anexo II refere-se a NFe’s escrituradas no bloco C170 da EFD – Contribuições cujos NCM são sujeitos à tributação monofásica, ou seja, não poderiam dar direito a crédito. Apresentar documentos e/ou esclarecimentos para tanto, sob pena de glosa;

3 – O Anexo III refere-se a NFe’s escrituradas no bloco C170 da EFD – Contribuições para as quais o contribuinte apurou crédito presumido em percentual divergente com o da legislação. Apresentar documentos e/ou esclarecimentos para tanto, sob pena de glosa;

4 – O Anexo IV refere-se a NFe’s escrituradas no bloco C170 da EFD – Contribuições emitidas por empresas suspeitas de serem emissoras graciosas de NFe’s (empresas noteiras), segundo a Copes. Apresentar os respectivos CTe’s para cada uma das notas fiscais sob pena de glosa. Se não possuir os referidos CTe’s, apresentar comprovação de pagamento das referidas NFe’s;

5 – O Anexo V refere-se a NFe’s escrituradas no bloco C170 da EFD – Contribuições sem a respetiva chave eletrônica. Apresentar documentos e/ou esclarecimentos para tanto, sob pena de glosa;

6 – O Anexo VI refere-se a diferenças a maior na escrituração de NFe’s na EFD – Contribuições, gerando crédito a maior para o contribuinte. Apresentar documentos e/ou esclarecimentos para tanto, sob pena de glosa.

O interessado respondeu com as seguintes justificativas:

- Anexo I: afirmou que os emitentes das notas fiscais não estavam obrigados à emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico e citou o Ajuste Sinief nº 9, de 25/10/2007;

- Anexo II: alegou que teria apurado créditos para produtos que não estavam no regime monofásico: vasilhames de água e não água mineral; néctar e não água nem refrigerante;
- Anexo III: afirmou que comercializaria milhares de produtos, sujeitos a diferentes alíquotas e que se teria apurado percentuais diferentes seria por mero equívoco, não se opondo a que se fossem considerados os percentuais corretos. Citou os refrescos em pó, que não estariam sujeitos ao regime monofásico;
- Anexo IV: teria juntado as notas fiscais da maioria dos pagamentos, para comprovar que seriam operações reais;
- Anexo V: os emitentes das notas fiscais não estavam obrigados à emissão de nota fiscal eletrônica, por serem optantes pelo Simples Nacional ou empresas do comércio varejista, conforme Regulamento ICMS do Espírito Santo, Decreto nº 1.090-R/2002;
- Anexo VI: defendeu que teria verificado algumas notas por amostragem e não teria ocorrido aproveitamento de crédito em excesso. Afirmou que quando detectado aproveitamento de créditos a maior, estaria de acordo que o excedente fosse glosado.

6) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 9.303/2023:

A autoridade fiscal analisou as respostas e a documentação juntada, tendo emitido intimação com as seguintes constatações:

O contribuinte apresentou resposta tempestiva, a qual passou a ser objeto de análise.

Quanto aos itens 1, 3, 4, e 5 da Intimação, o contribuinte logrou êxito em apresentar justificativas eficazes, as quais foram aceitas por esta auditoria.

Quanto ao item 2, o contribuinte justificou que néctar e refresco em pó não se enquadram na hipótese prevista no artigo 52, I da Lei nº 10833. De fato, tais produtos não foram mencionados nesse artigo, mas no Artigo 58-A da Lei 10833.

Ou seja, se submetem ao regime de substituição tributária, não gerando direito ao crédito na entrada, como de fato escriturou o contribuinte em sua EFD – Contribuições. As notas fiscais glosadas encontram-se compiladas no Anexo I.

Quanto ao item 6, o contribuinte logrou comprovar não haver diferença entre as NFe e a escrituração no Bloco C da sua EFD – Contribuições para algumas NFe. Tais NFe foram excluídas da apuração, e as demais foram mantidas, sendo objeto de glosa. As NFe glosadas encontram-se compiladas no Anexo II.

O Anexo III traz a consolidação das glosas de crédito. O Anexo IV traz os créditos apurados pelo contribuinte nos blocos A, C, D e F da sua EFD –

Contribuições. O Anexo V traz a consolidação da apuração dos valores de PIS e Cofins a pagar, após os descontos das glosas desta auditoria.

Do Anexo V, observa-se que os valores dos DARFs de PIS e Cofins pagos foram todos menores que os valores de PIS e Cofins a pagar apurados pela auditoria nos três meses em análise. Desta forma, conclui-se que os PERDCOMP dos processos em epígrafe não possuem crédito algum para as compensações correspondentes.

Assim, conclui-se que as referidas compensações devem ser todas não homologadas.

No que diz respeito aos erro na escrituração das EFD – Contribuições, espelhadas nas glosas acima relatadas, as mesmas se enquadram no artigo 12, II da Lei 8218/1991, devendo ser objeto de lançamento de ofício de 5% do valor dos lançamentos incorretos, limitado a 1% da receita bruta do mesmo período.

Cientificado, o contribuinte afirmou:

- No item 6, teria apresentado 100 notas fiscais, por amostragem, mas poderia apresentar as demais, sendo que o total seria de 8.844. Alegou que considerava tal medida desnecessária, mas caso contrário, solicitou prazo de 90 dias para juntada das mesmas;
- Discordou da conclusão do fiscal de que não teria crédito, pois a glosa do item 6 teria prejudicado a análise do crédito;
- Expressou sua divergência com a lavratura de multa isolada, pois a anulação das glosas do item 6 garantiria o crédito. Alegou que as EFDs teriam sido transmitidas em 22/04/2013, tendo transcorrido prazo decadencial.

7) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 13.969/2023:

A autoridade fiscal requisitou:

Quanto ao item “6” da Intimação EQAUD nº 6.829 de 2023, o contribuinte juntou amostra de DANFs com o objetivo de demonstrar não haver as referidas diferenças entre a EFD e as NFe. Argumentou que a amostra já seria suficiente, mas que estaria à disposição para juntada de todas as NFe, caso fosse solicitado.

O referido anexo apurou diferenças entre os valores de PIS e Cofins apurado nas entradas na EFD e o PIS e Cofins mencionado nas NFe. De fato, talvez essa não seja a melhor forma de abordar a questão. Sendo assim, a planilha foi totalmente refeita (vide anexos II) para considerar somente as situações em que a base de cálculo de PIS e Cofins consideradas na EFD foram maiores que o valor bruto da NFe, mesmo assim para os CST de PIS e Cofins que deram origem a créditos.

Por outro lado, foram apurados outros indícios de infração: Anexos I – CTE sem chave de acesso; Anexos III – Entradas com NCM isentos vinculados a CST de PIS e Cofins geradores de crédito; Anexos IV – Notas fiscais escrituradas na EFD sem a chave eletrônica.

Ante o exposto, INTIMO o contribuinte a, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar esclarecimentos e documentos que elidam as glosas representadas nos Anexos I, II, III e IV desta Intimação.

O contribuinte apresentou resposta para afirmar que haveria equívocos no Anexo II, não havendo diferença entre a base de cálculo do PIS e da Cofins considerada na EFD e o valor bruto da NFe. Citou algumas notas fiscais.

Afirmou que já tinha apresentado resposta para as indagações a respeito dos Anexos I e IV, pois à época não existia obrigatoriedade de emissão de CT e NF eletrônicos.

Em relação ao Anexo III, defendeu que os produtos não seriam isentos, mas tributados, como o exemplo de pão de hambúrguer e “pão com Nutella”.

8) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 14.775/2023:

O contribuinte foi intimado a retificar o bloco C da EFD Contribuições, com base nas seguintes constatações:

Após regularmente cientificado da Intimação EQAUD1 nº 13.969 de 2013, em que se apresentou no Anexo II da mesma, uma relação de lançamentos no Bloco C da EFD do contribuinte cujas bases de cálculo de crédito das contribuições consideradas estavam a maior em relação ao valor bruto das respectivas NFe. Há de se observar que a mesclagem entre o bloco C e as NFe se deu por dois critérios:

Chave eletrônica e número do item.

Em relação a esse Anexo daquela Intimação EQAUD1, o contribuinte argumentou não haver glosa. Buscou comprovar isso mediante a comparação dos valores do Anexo II com os DANFES das NFe de mesma chave eletrônica. Aparentemente, pelo menos no exemplo colocado pelo contribuinte, ele tem razão. Contudo, a divergência veio de erros de escrituração da EFD, haja vista que não houve perfeito casamento entre os números de item da NFe e os números de item lançados no bloco C da EFD.

Mais adiante, ainda em relação ao Anexo II, o contribuinte argumentou haver lançamentos em duplicidade. Ocorre que tratam-se de itens diferentes das mesmas notas fiscais lançados no bloco C da EFD com os mesmos valores. Se houve duplicidade, foi por erro, em tese, do contribuinte ao escriturar a EFD.

Quanto aos demais itens da referida Intimação EQAUD1, o contribuinte logrou comprovar não haver glosa a ser lançada. Contudo, quanto ao Bloco C, por conta dos supostos erros de escrituração, torna-se inviável a

auditoria, devendo o contribuinte retificar a EFD – Contribuições, especificamente no Bloco C, para contemplar as respectivas NFe de forma fidedigna à realidade.

Em resposta, o contribuinte afirmou que o erro de escrituração não seria seu, mas uma divergência do próprio Sped, já conhecida pelo GT-48 do CONFAZ.

Defendeu que seria impossível alimentar a EFD com milhares de notas fiscais de forma manual, impossibilitando a retificação.

Em relação às duplicidades, alegou não ter encontrado, cogitando terem sido formadas quando da extração das informações para geração do Anexo II.

9) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 17.401/2023:

O contribuinte foi, então, intimado a apresentar o bloco C da EFD Contribuições em arquivo TXT:

O contribuinte foi cientificado da Intimação EQAUD1 nº 14.775 de 2023 em que se solicitou ao mesmo retificar as EFD – Contribuições das competências auditadas, haja vista incorreções atribuídas por esta auditoria a erro de escrituração, mas atribuídas pelo contribuinte a inconsistência na própria geração da EFD – Contribuições. Para justificar sua alegação, trouxe documento referente a reunião de provedores de software, contribuintes e representantes do GT 48.

Se o contribuinte alega impossibilidade de correção do erro por meio da retificação da EFD – Contribuições, a essa auditoria não cabe outra alternativa senão intimá-lo a apresentar o bloco C da EFD – Contribuições em planilha editável (.TXT com espaços separados por ponto e vírgula) com todos os dados prescritos para o bloco C no manual da EFD – Contribuições. Assim, fica o contribuinte INTIMADO a, nº prazo de 30 (trinta dias), apresentar a referida planilha.

Em resposta, o contribuinte afirmou não possuir os arquivos e não ter mais como gerá-los, pelo decurso de prazo transcorrido desde 2012.

Afirmou que poderia fazer o download dos arquivos da EFD Contribuições e juntá-los.

10) Termo de Intimação Fiscal EQAUD1 nº 468/2024:

A autoridade fiscal esclareceu que a ausência da planilha solicitada impossibilitava a apuração da liquidez e certeza do direito creditório:

Em resposta, o contribuinte informou estar impossibilitado de fornecer o arquivo TXT solicitado, por conta do longo prazo desde o fato gerador. Alternativamente, informou que poderia juntar as EFD Contribuições ao processo, se necessário.

As EFD Contribuições, conforme alegações do próprio contribuinte, apresenta erros decorrentes de problemas no próprio layout da EFD

Contribuições. Esta auditoria julga que esses erros, se não sanados torna inviável o uso da referida EFD para a realização desta auditoria.

Alternativamente, esta auditoria solicitou ao contribuinte arquivo TXT com as informações apresentadas corretamente, ao que respondeu estar impossibilitado por conta do longo prazo desde o fato gerador.

Ora, segundo o artigo 195, Par. Único do CTN, é obrigação do contribuinte manter em boa guarda todos os documentos que deram base à sua escrituração até que os referidos créditos tributários estejam prescritos. Ademais, em sede de ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte.

Diante da lacuna probatória, fica esta auditoria impossibilitada de apurar a liquidez e certeza do eventual direito creditório do contribuinte nestes processos, devendo os valores dos créditos serem glosados e as DCOMP associadas consideradas não homologadas.

Em resposta, o contribuinte afirmou que respondeu a uma série de intimações, tendo comprovado parte de seus argumentos.

Alegou que não haveria base legal para se exigir a guarda das informações em arquivo TXT, mas que manteria documentação fiscal e contábil que poderia ser exibida a qualquer momento.

Defendeu que fosse feita análise por amostragem, pelo número de notas fiscais envolvidas na atividade do supermercado.

Assim, veja-se que não se trata de “caça às bruxas” como propôs o contribuinte, mas de busca pela verdade material, ao longo de dez intimações, em que todos documentos foram analisados pela fiscalização.

Não houve qualquer parcialidade da autoridade fiscal, que forneceu várias possibilidades para o contribuinte se manifestar, tendo alertado que a falta de juntada da documentação levaria ao indeferimento do crédito pleiteado.

Como visto, a divergência encontrada na apuração do PIS e da Cofins foi referente à apuração de créditos na aquisição de mercadorias para revenda.

A Escrituração Fiscal Digital ou EFD-Contribuições é uma obrigação auxiliar que tem por objetivo interligar os dados contábeis e fiscais que se referem à apuração das contribuições sociais (PIS e Cofins), agilizando o processo de acesso do fisco e tornando mais eficiente o processo de fiscalização através do cruzamento de dados digitais.

A EFD-Contribuições foi implantada com o intuito de substituir o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), dando ao fisco um leque maior de informações. Assim como o antigo Dacon refletia a escrituração da empresa, que continha os lançamentos contábeis, a EFD-Contribuições deve refletir a contabilidade da empresa que, por sua vez, deve estar suportada em documentos comprobatórios (notas fiscais, contratos, extratos).

A Instrução Normativa nº 1.252/2012, que dispõe sobre a EFD-Contribuições, assim determina:

Art. 9º A apresentação da EFD-Contribuições, nos termos desta Instrução Normativa, e do Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita, definido em Ato Declaratório Executivo (ADE), editado com base no art. 12, dispensa, em relação às mesmas informações, a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001.

§ 1º A geração, o armazenamento e o envio do arquivo digital não dispensam o contribuinte da guarda dos documentos que deram origem às informações neles constantes, na forma e nos prazos estabelecidos pela legislação aplicável.

§ 2º A recepção do arquivo digital da EFD-Contribuições não implicará reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem homologação da apuração das contribuições efetuada pelo contribuinte.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

O bloco C da EFD do contribuinte continha lançamentos cujas bases de cálculo das contribuições eram maiores que as informadas nas respectivas notas fiscais eletrônicas. Diante das respostas do contribuinte, a autoridade fiscal concluiu haver erro de escrituração da EFD, de modo que sem sua retificação, não seria possível apurar o direito creditório.

Requisitado a retificar o bloco C da EFD, o contribuinte alegou que se trataria de falha no sistema e que não seria possível alimentar o Sped manualmente com as notas fiscais, não sendo possível retificar os arquivos da EFD.

Diante da alegação da impossibilidade de retificação, a autoridade fiscal requereu que o interessado apresentasse o bloco C da EFD em planilha editável (arquivo txt), para que fosse possível apurar o direito creditório.

O interessado respondeu que não teria tais arquivos e não teria mais como gerá-los, tendo em vista o decurso de prazo desde os fatos geradores.

A autoridade fiscal esclareceu que sem tais arquivos não havia como se analisar o direito creditório. No entanto, o contribuinte informou que não havia base legal para se exibir o arquivo TXT e que a documentação fiscal e contábil estaria disponível para exibição. Sugeriu que a análise fosse feita por amostragem.

Considerando as divergências encontradas, não é cabível que se faça apuração por amostragem. Tampouco é plausível que o contribuinte “exiba” sua documentação contábil e fiscal para que a autoridade fiscal refaça sua contabilidade, a fim de se apurar o direito creditório.

Cumpra esclarecer que o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) condiciona o direito à compensação/restituição à comprovação da liquidez e certeza do direito creditório:

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

A legislação de regência garante o direito da autoridade fiscal responsável condicionar a análise dos pedidos de restituição/compensação à apresentação de documentos/arquivos/esclarecimentos, conforme art. 76, IN RFB nº 1.200/2012, vigente à época:

Art. 76. 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.

(...)

Além disso, há vasta legislação prevendo a manutenção dos livros, documentos e arquivos fiscais e contábeis pelas empresas, bem assim a obrigatoriedade de apresentá-los, quando solicitados, à fiscalização, como os arts. 927 e 928 do RIR/1999, Decreto nº 3.000/1999, então vigente:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art.

123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

Desta forma, o sujeito passivo tem o dever de prestar as informações requeridas pela autoridade fiscal e esta pode condicionar o deferimento do pleito à prestação de informações e esclarecimentos pelo sujeito passivo, bem assim à apresentação da documentação probatória.

Vale ressaltar ainda que, como o presente não trata do exercício de um direito qualquer, mas sim de concessão de um benefício que implica renúncia fiscal por parte do ente tributante, a composição do valor do crédito pretendido deve ser devidamente comprovada por parte de quem o postula. Assim, cabe à requerente o ônus da comprovação da existência do crédito postulado, bem como da demonstração de sua composição.

O art. 373, I, do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), é muito claro quando ressalta a quem cabe o ônus de comprovar o fato constitutivo de seu direito, circunstância que também encontra respaldo no art. 36 da Lei nº 9.784/1999:

Lei nº 13.105/2015:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Lei nº 9.784/1999:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

E como bem ressalta o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, nº caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;

(...)

Assim, está correto o procedimento da autoridade fiscal, que indeferiu o direito creditório, por falta de apresentação da documentação solicitada.

Conclusão

Dessa maneira, diante todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e no mérito nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

DOCUMENTO VALIDADO