



**Processo nº** 10825.903623/2012-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3401-011.017 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2022  
**Recorrente** SANTA CANDIDA ACUCAR E ALCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

Somente são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Desde que devidamente motivado na decisão, não acarreta a nulidade do despacho decisório, a negativa do pleito em razão de os arquivos digitais apresentados não se mostrarem em conformidade com os leiautes dispostos na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)  
Arnaldo Diefenthäeler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)  
Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthäeler Dornelles (Presidente).

### **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento eletrônico (PER nº 04166.65505.160212.1.5.08-6505), referente a suposto direito creditório de PIS do regime não cumulativo vinculado à receita de exportação do 4º trimestre de 2008, no valor de R\$ 145.057,92.

A DRJ de origem proferiu Despacho Decisório indeferindo o pedido, e não homologou as compensações com base nele efetuadas, sob o fundamento abaixo transcrito:

...

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a existência do crédito indicado, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01, compreendendo as operações efetuadas no período de apuração acima indicado.

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

...

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP:

...

Cientificada desse Despacho em 14/11/2012, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 14/12/2012, alegando, em síntese e fundamentalmente:

- O não atendimento da intimação no prazo estipulado decorreu de à época estar passando por mudança de empresa que lhe prestava serviços contábeis. Tal fato foi informado ao auditor fiscal, tendo lhe sido solicitada a prorrogação do prazo para a apresentação dos arquivos e a apresentação dos documentos fora do leiaute da IN 86/2001 para tanto, mas sua solicitação não fora deferida. Assim, seus créditos não foram analisados por questões de irregularidades no formato da documentação apresentada, o que viola o princípio da verdade material, e enseja a nulidade do Despacho Decisório. Entende ainda que a não prorrogação do prazo implicou ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade;
- Foi concluída a transição da sua contabilidade e em breve poderá apresentar os arquivos digitais solicitados, o que implicará na reforma do Despacho. Nesse sentido, anexa cópia das informações já consolidadas referentes às entradas das mercadorias (doc. 05). Nas próximas semanas deve concluir as informações relativas às saídas de mercadorias e finalmente efetuar a transmissão dos arquivos via SVA no leiaute exigido.
- Em observância à verdade material, os arquivos que serão apresentados extemporaneamente devem ser considerados e o Despacho revisto;
- Cita jurisprudência do CARF sobre a possibilidade de análise de todos os documentos juntados aos autos antes do julgamento da lide, em privilégio à verdade material. Entende que os arquivos devam aqui também ser considerados em vista do princípio da economia processual, haja vista que aquele colegiado superior certamente determinará o retorno dos autos para análise;
- Caso não se entenda pela nulidade do Despacho, requer sejam os autos remetidos em diligência para análise da documentação aqui apresentada bem como dos arquivos digitais que serão anexados;
- Subsidiariamente, requer perícia, nos termos do doc.06 que anexa, para que sejam respondidos os quesitos indicados e atestar a regularidade dos créditos pleiteados;
- Seu crédito apurado em função dos gastos com insumos, fretes, energia elétrica, aluguel de máquinas e arrendamento mercantil, todos vinculados às suas receitas de exportação do período, podem ser identificados pela análise de seu Dacon em conjunto com os documentos doc.07 e doc. 08 que anexa. Toda a documentação de suporte está disponível em sua sede para verificação caso se entenda pertinente;

- A não apresentação dos arquivos digitais no leiaute exigido caracteriza mero erro de obrigação acessória que não poderia embaraçar o seu efetivo direito de crédito.

Em 12/06/2013, acostaram-se aos autos petição da contribuinte em que informa a transmissão dos arquivos digitais solicitados em 11/06/2013, e reitera o pedido da manifestação de inconformidade.

Em análise aos autos, esta Turma a afastou as alegações de nulidade e irregularidade do Despacho proferido, mas decidiu pela conversão do julgamento em diligência, conforme Resolução nº 5.065, de 6/05/2019, nos seguintes termos:

...

(...)

Por outro lado, a própria manifestação de inconformidade reconhece que os arquivos digitais solicitados não foram apresentados na época da Intimação (12/04/2012) e tampouco até a data da interposição da defesa (14/12/2012).

O fato alegado de que houvera pedido de prorrogação para atendimento da intimação, ou de terem sido ofertados documentos em formatos diversos do que estava sendo solicitado pela auditoria não resta demonstrado nos autos.

Esclareça-se que a autoridade fiscal tem o dever de verificar a exatidão do direito creditório pleiteado, com as prerrogativas legalmente estabelecidas que entender necessárias para tanto, restando a esta instância de julgamento apenas verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está ou não conforme a legislação tributária.

No caso, a exigência dos arquivos digitais nos formatos solicitados têm seu respaldo legal tanto (da Instrução Normativa SRF nº86, de 2001, e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 2001), e poderia ter sido feita pela auditoria em vista do que já dispunha o art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, vigente à data da transmissão do PER/Dcomp em apreço, quando do exercício de sua atividade vinculada e obrigatória de verificação da liquidez e certeza do crédito, à luz do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional.

...

Assim, como dito, não houve qualquer nulidade ou irregularidade no Despacho. Não obstante, tendo em vista a situação específica e atual destes autos, entendo que os mesmos devam ser encaminhados em diligência.

De fato, como visto, a motivação para o indeferimento decorreu da não apresentação de informações no prazo estipulado.

Embora não acostadas integralmente e tampouco no formato que lhe havia sido exigido pela auditoria quando da manifestação de inconformidade (14/12/2012), a contribuinte noticiou em 11/06/2013 a entrega da íntegra daquelas informações (e-fls. 193/198).

Assim, e a despeito de não comprovados nos autos as exceções estabelecidas pelo §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que permitiriam o conhecimento dos documentos apresentados extemporaneamente nessa esfera de julgamento, entendo que, neste caso, quando ainda não houve qualquer análise de mérito, e também não havendo indícios que afastem a boa fé da contribuinte, devem prevalecer os princípios da verdade material, razoabilidade e eficiência.

E para que não haja supressão de instância, devem referidos documentos serem apreciados inicialmente pela autoridade fiscal jurisdicionante.

Desse modo, e a fim de assegurar o exercício do direito à ampla defesa e garantir a instância de julgamento, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade administrativa:

a) verifique a eventual existência e dimensão de direito creditório do PIS/Cofins objeto do PER/Dcomp em tela a partir das informações dos arquivos apresentados às e-fls. 193/198, bem como dos anexos de sua manifestação de

inconformidade se entender pertinentes, intimando-se a contribuinte, se for o caso, à apresentação de outros documentos necessários para tanto;

b) nessa verificação, acaso presentes créditos relativos a bens e serviços considerados como insumos, aplique-se a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, que delimitou a extensão e o alcance do julgamento do STJ no REsp 1.221.170/PR sobre o conceito de insumos, bem como o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17/12/2018 (DOU 18/12/2018);

c) elabore relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, inclusive de sua repercussão nos presentes autos, cientificando a interessada dos trabalhos fiscais e abrindo-lhe novo prazo de trinta dias para que possa aditar sua manifestação, se for de seu interesse.

Em cumprimento da diligência solicitada, a autoridade fiscal jurisdicionante proferiu o Relatório de Diligência Fiscal nos seguintes termos :

...

Às páginas 183/188 consta o Recibo de Transmissão de Arquivos Digitais exigidos pela Instrução Normativa SRF nº 86 de 22/10/2001 na forma definida no ADE Cofis nº 25 de 23/10/2001.

Com o conteúdo dos arquivos transmitidos e os anexos apresentados na manifestação de inconformidade foi elaborada a planilha “Notas Fiscais com Crédito Dacon”. Os índices de rateio das receitas não cumulativas e receitas de exportação são os apurados nas folhas 149/150. Visando cumprir o determinado no item a) da Resolução, intimou-se a empresa a complementar e comprovar as naturezas da base de cálculo dos créditos que não constam dos arquivos de notas fiscais ou dos anexos contidos na manifestação de inconformidade (arrendamento mercantil, bens do ativo imobilizado e crédito presumido estoque abertura), através do Termo de Intimação Fiscal Saort nº 48/2019, ciência em 05/06/2019, no prazo de 20 dias.

Em resposta à intimação, em 25/06/2019, alegou não ter acesso ao arquivo anexado ao Termo de Intimação Fiscal em razão da sucessão pela Tonon Bioenergia S.A., e solicitou uma dilação de prazo de 15 dias a contar da disponibilização do referido anexo. Reenviado o Termo de Intimação Fiscal Saort 48/2019 com o seu anexo através de um dossiê eletrônico em nome da Tonon Bioenergia S.A, sucessora da Santa Cândida Açúcar e Álcool, ciência em 01/07/2019. Respondeu, em 18/07/2019, que os documentos que possui relacionados aos créditos apontados são exatamente aqueles já apresentados nesses autos, que no entender da Requerente, são suficientes para se reconhecer a integralidade dos créditos.

Assim, analisou-se a existência e dimensão de direito creditório do PIS/COFINS utilizando-se os arquivos mensais transmitidos pela SANTA CÂNDIDA e armazenados no sistema PER/DCOMP, formado por dados de notas fiscais e planilhas anexadas na sua manifestação de inconformidade “Dacon – 2008”.

...

A Santa Cândida transmitiu os arquivos no layout ADE COFIS 25/2010 (IN 86/2001), em 15/05/2013 dos meses de outubro, novembro e dezembro/2018. Selecionadas as notas fiscais não canceladas e informadas com direito à crédito de PIS/Cofins totalizando R\$ 43.115.470,80, que compõe o anexo “NF CRÉDITO PIS/COFINS 4T08”.

O anexo contém as informações extraídas dos arquivos PER/DCOMP (mês emissão NF, data emissão NF, número NF, código e descrição CFOP, descrição da mercadoria, nome do participante da NF, rubrica dacon e valor), e acrescentado pela fiscalização: o uso do produto, os rateios, a base de cálculo dos créditos vinculados à exportação e o fundamento legal aplicado para considerar a aquisição com direito a crédito ou não, principalmente a Lei 10.637/2002 e o Parecer Normativo Cosit nº 5 de 17/12/2008.

Feita a análise destas notas fiscais considerando-se a classificação contida na coluna “Rubrica da Dacon”, com as seguintes naturezas na base de cálculo dos créditos: “bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumo, despesas de energia elétrica, despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda e devolução de vendas sujeitas à incidência não cumulativa”.

- “bens utilizados como insumo” – Selecionando-se esta rubrica do Dacon, a fiscalização classificou a utilização, na coluna “uso”, não considerando como base para os créditos:

CANA PF/PRÓPRIA - são aquisições de cana de açúcar de fornecedores pessoas físicas e produção própria, que se enquadram no artigo 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, não sujeitos ao pagamento da contribuição.

COMB NÃO PROD e COMB ALCOOL/GASOL - álcool hidratado e gasolina, óleo diesel não considerados pela empresa na planilha de apuração Dacon 2008 (fls.169).

Trata-se de combustível não utilizado no setor produtivo, pois álcool e gasolina são consumidos em automóveis e no caso do diesel a empresa classificou como utilizado na produção os valores informados na citada planilha, não considerando todo o diesel contido nas notas fiscais. Fundamento: item 139 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018.

EMBALAGEM – são embalagem de transporte de mercadorias acabadas, big bag.

-“serviços utilizados como insumo” – não considerado os serviços administrativos, não ligados com as diversas atividades da produção.

-“despesas de energia elétrica” – considerados todos os pagamentos com direito a crédito.

-“despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda” – consideradas todas as notas fiscais de transporte de insumos contendo na coluna “Descrição da Mercadoria/Serviço” a mercadoria transportada. O frete nas operações de vendas de açúcar para exportação foi entendido como estando identificado na coluna “Descrição da Mercadoria/Serviço” = Prestação de Serviço de Terceiros – Fretes, pagos à Transcocamar, Roma Logística, Vale do Piquiri, Transportadora Rodovia, Transjordano e Translíquido Brotense (álcool após 10/2008), sem rateio da não cumulatividade, por ser despesa somente com o produto não cumulativo (açúcar).

Por exclusão restou “serviços terceiros diversos” entendido como serviços aplicados com máquinas agrícolas e o transporte da cana de açúcar da lavoura para a usina. De acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 05, itens 126 e 144, enquadram-se no conceito de insumo por estar sendo aplicado em atividades da produção de insumos utilizados na produção dos bens destinados à venda.

-“devolução de vendas sujeitas à incidência não cumulativa” – informou devoluções de exportação, não consideradas por não ser tributas.

Sobre o valor das notas fiscais com direito à crédito foi aplicado o rateio mensal de exportação resultando na base de cálculo do crédito de exportação. Abaixo, resumo das bases de cálculo dos créditos exportação apuradas mensais por rubricas do dacon:

RUBRICAS DO DACON	out/08	nov/08	dez/08	4º trim 2008
BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS	976.754,53	762.575,28	183.477,98	1.922.807,79
SERVICOS UTILIZADOS COMO INSUMOS	205.392,90	125.802,81	45.406,77	376.602,48
DESPESAS DE ENERGIA ELETRICA	19.007,96	16.435,79	6.310,94	41.754,69
DESPESAS ARMAZ. MERC. E FRETE NA OP. DE VENDA	2.359.790,50	1.562.575,53	316.404,00	4.238.770,03
BASE DE CALCULO CRÉDITOS MERCADO EXTERNO	3.560.945,89	2.467.389,41	551.599,69	6.579.934,99
CRÉDITOS PIS VINCULADOS AO MERCADO EXTERNO	58.755,61	40.711,93	9.101,39	108.568,93
Parcela utilizada no PER	73.212,53	-	-	73.212,53
<b>Saldo credor apurado nesta análise</b>				<b>35.356,40</b>

Portanto, o suposto direito creditório neste processo, de acordo com a análise feita pela fiscalização, é de R\$ 35.356,40.

Conforme determinado na Resolução, será dada ciência deste relatório e o anexo "NF CRÉDITO PIS/COFINS 4T08" à Tonon Bioenergia SA., cientificando dos trabalhos fiscais, e abrindo-lhe novo prazo de trinta dias para que possa aditar sua manifestação, se for de seu interesse.

Em razão de problemas de acesso ao processo através e-CAC, como relatado no pedido de prorrogação de prazo do Termo de Intimação Fiscal a" 4S. em que não conseguiu acessar a planilha por se tratar de sucessora da Santa Cândida Açúcar e Álcool Ltda. também está sendo juntado este relatório e seu anexo ao dossiê 10010.100875/0619-32 - Tonon Bioenergia S.A. solução adotada anteriormente, na ciência do Termo de Intimação.

Procedeu-se à ciência da interessada nos termos explicitados no Relatório de Diligência, sendo registrada a data de ciência em 08/08/2019 (e-fl. 358).

Em 19/09/2019 a DRF de origem restituiu os autos para prosseguimento nesta DRJ, informando (e-fl. 363):

#### DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Considerando que o contribuinte está ciente do Relatório de Diligência Fiscal exarado pela DRF jurisdicionante e decorrido o prazo de 30 (trinta) dias da ciência, não apresentou manifestação, retorno para DRJ RIBEIRÃO PRETO para prosseguimento do julgamento.

A DRJ Ribeirão Preto, em sessão realizada em 21/10/2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a manifestação de inconformidade em acórdão ementado da seguinte maneira:

**RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Verificado em procedimento de diligência a procedência parcial de crédito vinculado a exportações, cumpre reconhecê-lo.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 19/11/2019, apresentou em 12/12/2019 o recurso voluntário de fls. 392/402, contendo os seguintes elementos de defesa:

- A nulidade do despacho decisório, em razão de o auditor fiscal não ter devidamente laborado na busca da verdade material, já que recusou e, por consequência, não analisou a documentação apresentada em formato distinto do disposto na IN SRF nº 86/2001.
- A Fiscalização deve provar a ausência de créditos, sob pena de nulidade do processo administrativo, a fim de evitar que haja dilapidação do patrimônio do sujeito passivo.
- Deve a Administração agir com razoabilidade e proporcionalidade, o que não ocorreu no caso, já que não permitiu a dilação do exíguo prazo de 20 dias e não analisou a documentação por estar em formato supostamente inadequado.

Pede provimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual é conhecido.

A Recorrente reputa como nulo o despacho decisório em razão de o auditor fiscal não ter se desincumbido do ônus de buscar a verdade material ao ter recusado a documentação então apresentada exclusivamente pelo fato de ela não estar no formato previsto na IN SRF nº 86/2001.

Na dicção do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A decisão recorrida foi emitida por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil titular da unidade de jurisdição da pessoa jurídica e se encontra devidamente motivada - o crédito não foi reconhecido por carência probatória, já que não foram apresentados os arquivos digitais previstos na IN SRF nº 86/2001 –, permitindo que a Recorrente oponha resistência sem qualquer prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa, como o fez.

A esse respeito, 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.

Com efeito, a conduta adotada pela autoridade fiscal não se reputa como arbitrária, principalmente porque a obrigação de apresentação dos arquivos digitais no formato do Ato Declaratório Executivo nº 15/2001 tem previsão na IN SRF nº 86, de 2001, e também se ampara nas disposições contidas no artigo 74, parágrafo 14, da Lei nº 9.430/1996, bem como no artigo 170 do CTN.

De mais a mais, o colegiado de piso resolveu por converter o julgamento em diligência para que a Recorrente tivesse seus arquivos digitais examinados a fim de apurar o devido direito creditório neles registrado, do que fora emitido relatório de diligência propondo o reconhecimento de crédito parcial, cujas conclusões sequer foram contestadas pelo sujeito passivo, pelo que me parecem sanadas quaisquer omissões eventualmente existentes relativas ao dever de diligência.

A Recorrente também aduz que a Fiscalização deve provar a ausência de créditos, sob pena de nulidade do processo administrativo, a fim de evitar que haja indevida dilapidação do patrimônio do sujeito passivo, o que não fora feito.

Igualmente não lhe assiste razão.

É bom lembrar que compete ao sujeito passivo, e não à Fazenda, fazer prova do direito creditório vindicado, nos termos do que preconiza o artigo 373, I, do CPC/2015. Em sentido análogo, as disposições dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Normas dessa natureza estão difundidas em diferentes diplomas e, em verdade, apenas dão corpo ao instituto do ônus da prova.

Por fim, argumenta a Recorrente que deve a Administração agir com razoabilidade e proporcionalidade, o que não ocorreu no caso, já que não permitiu a dilação do exíguo prazo de 20 dias e não analisou a documentação por estar em formato supostamente inadequado.

Em relação à análise da documentação, a questão já fora examinada em tópico antecedente, pelo que não acolho o argumento.

Quanto à falta de razoabilidade e proporcionalidade na conduta administrativa por concessão de prazo exíguo, os fatos alegados pela empresa não se confirmam. Primeiro, porque consta nos autos que, intimada em 11/04/2012, a contribuinte, ora Recorrente, sequer havia apresentado os documentos até a interposição de suas razões de inconformidade ao despacho decisório, em 14/12/2012. Referidos arquivos digitais foram transmitidos apenas em 15/05/2013, mais de um ano após a intimação recebida.

Além disso, o prazo inicialmente concedido de vinte dias sequer pode ser considerado como exíguo, já que é o período expressamente previsto no artigo 34, *caput*, do Decreto nº 7.574/2011. Em verdade, considerando que aludidos arquivos digitais dizem respeito a fatos que devem estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo previsto na legislação é ainda menor, de cinco dias, conforme disposto no parágrafo 1º daquele dispositivo. Veja-se (grifei):

Art. 34. O procedimento de fiscalização será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, contados da data da ciência, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído (Lei n.º 3.470, de 28 de novembro de 1958, art. 19, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 71).

§ 1º O prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis, nas situações em que as informações e os documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária. (...)

Afasto, portanto, as nulidades suscitadas.

### **Conclusão**

Não havendo outras questões de mérito levantadas, nego provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos