



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10845.902797/2012-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.253 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2021  
**Recorrente** ULTRAFÉRTIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2019  
PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de diligência ou perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência e perícia não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Votou pelas conclusões o conselheiro Jorge Lima Abud.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

## Relatório

Por bem retratar os fatos adoto o relatório da decisão de piso:

*Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação Eletrônicos com a utilização de crédito de PIS/PASEP, apurado na sistemática não cumulativa, decorrente de operações no mercado interno no 2º trimestre/2008.*

*Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório foi indeferido, com a não homologação das compensações, sob fundamento de que "não foi possível confirmar a existência do crédito indicado, pois o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofins 15/01, compreendendo as operações efetuadas no período de apuração acima indicado".*

*A interessada foi cientificada do DDE, por via postal, em 13/11/2012.*

*Irresignada, a contribuinte apresentou, em 13/12/2012, manifestação de inconformidade, acompanhada de documentos.*

*Após breve resumo dos fatos, argumenta que não seria lícito negar o direito à compensação com espeque na falta de entrega de documentos e/ou informações digitais, diante da ausência de amparo legal.*

*Transcreve o art. 1º do ADE Cofis n.º 15/01 e afirma que a IN SRF n.º 86/01, nele referida, reporta-se à manutenção dos arquivos digitais pelo contribuinte que utiliza sistemas de processamento de dados para retratar suas atividades econômicas, financeiras, fiscais e contábeis, em formato a ser definido pela Cofis mediante Ato Declaratório. Ressalta que referido formato influi diretamente na funcionalidade dos arquivos digitais para a RFB, pois sua variação propicia o acesso a informações mais ou menos detalhadas, conforme o objetivo buscado pelo Fisco com o recebimento de tais dados.*

*Porém, entende que a falta de apresentação dos arquivos digitais não configura razão hábil a simples negativa do pleito.*

*Acusa que, por ocasião da transmissão dos PER/DCOMP, o Anexo Único do ADE Cofis n.º 15/01 não fez referência à organização e formatação de arquivos digitais que tivessem qualquer relação com a apuração do saldo credor da contribuição.*

*E que se trata, em rigor, de informações essenciais para a apuração dos créditos, sem as quais o Fisco sequer teria como analisar a procedência, ou não, do direito creditório, sobretudo porque as informações contábeis e fiscais disponibilizadas no formato original previsto no ADE Cofis n.º 15/01 são genéricas, ilustrando os lançamentos contábeis por fornecedor sem discriminar a natureza dos itens adquiridos ou mesmo mencionar o documento fiscal de entrada.*

*Entende que somente por força do ADE Cofis n.º 55, de 11/12/2009, publicado no DOU de 15/12/2009 (anexo), foi modificado o Anexo Único do ADE Cofis n.º 15/01, para acrescer a necessidade de manutenção de arquivos digitais estritamente relacionados à escrituração das contribuições em comento, o que se deu*

*posteriormente ao registro eletrônico dos dados e documentos do crédito escriturado e da própria transmissão dos PER/DCOMP.*

*Julga, assim, ser lícito concluir que a apresentação ou mesmo a manutenção dos arquivos digitais, na forma do ADE Cofis n.º 15/01, não apresenta nenhuma relevância para o exame do direito creditório objeto do pedido, tornando ilegítimo condicionar o exame do pleito à entrega dos ditos arquivos.*

*Acrescenta que o art. 40 da Lei n.º 9.784, de 1999, citado no próprio DDE, apenas é aplicável se a informação ou dado solicitado ao contribuinte forem necessários à apreciação do pedido, não sendo este, todavia, o caso dos arquivos requeridos, como demonstrado, razão porque a exigência é despida de amparo legal.*

*E continua:*

*Há que se ressaltar, outrossim, que a obrigação acessória de que cuida a IN SRF 86/2001, complementada pelo ADE COFIS n.º 15, a saber, a entrega dos supracitados arquivos digitais, somente se justifica à vista de uma relação de dependência entre ela e a obrigação principal (ainda que ante a mera potencialidade que esta ocorra), in casu a própria apuração da COFINS no sistema não cumulativo, dependência esta evidenciada pelo artigo 113, §§ 1.º a 3.º, do CTN.*

*Neste sentido, a manutenção da obrigação de entrega de arquivos digitais, na forma solicitada à Suplicante, implicaria fazer subsistir obrigação acessória sem nenhuma pertinência com a obrigação principal a que alude, o que igualmente não é de prosperar.*

*10. Inexistindo, pois, estrita correspondência entre os dados solicitados (arquivos digitais na forma do ADE COFIS n.º 15) e o exame a ser empreendido (legitimidade dos créditos cuja compensação/restituição foi pleiteada), força é convir que caberia ao Fisco, em verdade, suprir estes dados mediante exercício de seu poder-dever de fiscalização, em obediência ao princípio da verdade material, que norteia todo o procedimento administrativo.*

*Deveria o Fisco, portanto, à minguada da entrega de arquivos eletrônicos que, insista-se, não tem qualquer relação com a verificação da materialidade dos créditos pleiteados, instaurar procedimento de Fiscalização próprio, solicitando a apresentação de cópia de notas fiscais, planilhas, fluxogramas, enfim, todo o necessário para tal mister.*

*Isto é, caberia a RFB, de ofício, perseguir outras informações que não aquelas inaplicáveis ao caso, mediante inclusive nova solicitação ao contribuinte para apresentar elementos correlacionados à apuração do saldo credor cuja compensação foi requerida.*

*Sobre o tema - aplicabilidade do princípio da verdade material adverte-nos SÉRGIO FERRAZ e ADILSON ABREU DALLARI, em sua obra 'Processo Administrativo':*

*...*

*Dessa forma, ante a irrelevância dos arquivos digitais armazenados na forma do ADE COFIS n.º 15, para fins de apuração da COFINS e do PIS, e não tendo cuidado o Fisco de realizar procedimento fiscal específico, não é lícito pretender restringir o direito à compensação ou restituição de créditos acumulados, suprimindo a oportunidade de o contribuinte, inclusive, demonstrar a sua materialidade - eis que nenhuma análise quanto a este mérito foi empreendida sob pena, inclusive, de afronta ao direito de ampla defesa, assegurado constitucionalmente (art. 5.º, LV, CR/88).*

*Em rigor, em virtude da retratada inexistência de prévia investigação e irrelevância dos dados solicitados, é de prevalecer, para averiguação do direito creditório, o teor das declarações fiscais prestadas pelo contribuinte, especialmente a DACON, haja vista que, para todos os fins, elas representam o autolancamento efetuado no que se refere às contribuições sociais (COFINS e PIS), na forma do artigo 150, caput, do CTN, e não foram objeto de qualquer retificação provocada por lançamento de ofício, nos moldes do artigo 149, e seus incisos, também do CTN. Ou seja, até que formalizado lançamento de ofício substitutivo, revisando o valor do saldo credor objeto de declarações anteriores, o que consiste elemento intrínseco do autolancamento efetivado, não há como desconsiderá-lo.*

*De sorte que, havendo crédito suficiente para abater suportar o pleito de compensação e restituição, é de rigor seja afastado o despacho decisório hostilizado e, por conseguinte, sejam deferidas as pretensões objeto do Pedido Eletrônico de Restituição e Compensação. (destaques do original)*

*Defende a irretroatividade da exigência relacionada à manutenção e entrega de arquivos eletrônicos para fins de apreciação do pleito, ainda que se considere a sua pertinência para o exame ou ainda que se considere que o Fisco tenha cometido mero equívoco formal ao deixar de mencionar na intimação o ADE Cofis n.º 25, que contém os arquivos auxiliares para apuração das contribuições.*

*Nesse diapasão, argumenta que a decisão ora atacada se funda na atual redação do art. 65, §§1º e 2º, da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, cuja aplicação não é de prevalecer, haja vista que trata de obrigações (ainda que acessórias) instituídas após a apuração do saldo credor pleiteado e da transmissão dos PER/DCOMP. Fundamenta-se no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal (CF) de 1988, art. 6º da Lei de Introdução do Código Civil e arts. 105 e 106 do CTN.*

*Entende não ser possível se exigir a mesma conduta quanto a fatos e atos anteriores à ciência desta obrigação, pois comprometeria a estabilidade das relações jurídicas, sobretudo ante o custo que é gerado até mesmo com o cumprimento de obrigações acessórias.*

*Destaca que a própria exigência do art. 65 da IN RFB n.º 900, de 2008, ainda que não entendida como verdadeira obrigação acessória, não pode ser validamente imposta, pois visa condicionar o direito a uma compensação já formalizada no instante da transmissão do PER/DCOMP, ainda que sujeita a posterior homologação (art. 74 da Lei n.º 9.430/96), sob a égide de legislação que, à época, não estipulava tal requisito.*

*Acrescenta que, quando da transmissão do PER/DCOMP, aplicava-se a IN SRF n.º 600, de 2005, que não fazia menção à necessidade de entrega de arquivos eletrônicos. E continua:*

*Ora, o ato (transmissão da PER/DCOMP) foi consumado tanto antes da instituição da obrigação de manutenção de arquivos eletrônicos específicos (a que se refere o § 1º, art. 65, da IN RF 900, em conjunto com o ADE COFIS 55) quanto da própria veiculação da regra que determina a não recepção ou indeferimento do pleito de restituição ou compensação (§§ 3º e 4º, IN RFB 900, introduzidos pela IN RFB n.º 981, de dezembro de 2009), razão pela qual o ato deve ser examinado pela administração à luz das regras vigentes àquela ocasião, aplicando-se inteiramente o brocardo tempus regis actum.*

*De maneira que a mera ausência de entrega de arquivos eletrônicos, por si só, não poderia ensejar o indeferimento do pedido da Suplicante, por não consistir norma aplicável à época da compensação, em si considerada (o encontro de contas).*

12. Ainda sobre este prisma, é possível afirmar que a criação de uma nova condicionante para a compensação está para o respectivo pedido tal qual a modificação de critério jurídico dos auditores fiscais está para o correspondente lançamento do crédito tributário. A analogia é pertinente haja vista que, ao não homologar uma compensação declarada na forma do artigo 74 da Lei n.º 9.430, o Fisco ratifica o lançamento do débito cuja compensação se pretendeu (em regra confessado pelo contribuinte) e, como corolário, formaliza a sua cobrança, o que consiste em verdadeiro lançamento, ao final.

E, em se tratando de novo critério jurídico é vedada sua aplicação retroativa, de forma a alcançar fatos geradores ocorridos após sua divulgação ou oficialização, a teor do que dispõe o artigo 146 do CTN, cuja redação é a seguinte:

...

Ressalta que em situações análogas envolvendo a suplicante (pedidos transmitidos antes da alteração do art. 65 da IN RFB n.º 900/08 e do ADE Cofis n.º 15/01, relativos a créditos também anteriores), já objeto de decisões homologando parcialmente os créditos, o Fisco efetuou tratamento manual e instaurou procedimento fiscal, apurando, analiticamente, com base em documentos fornecidos, a materialidade de tais créditos. Desse modo, entende que ao adotar procedimento diverso no presente caso, inclusive notificando previamente a empresa a apresentar arquivos eletrônicos, a RFB afronta o art. 146 do CTN, impedindo que tal critério seja aplicado.

Assim, tendo em conta o princípio da segurança jurídica - e os seus consectários princípios da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do que prevê o artigo 146 do CTN, requer o afastamento do indeferimento do pedido de compensação e restituição com fulcro em critério jurídico (v.g., manutenção e prévia disponibilização de arquivos eletrônicos) posterior ao surgimento do crédito e, em especial, à apresentação do requerimento.

E, uma vez reconhecida a ilegitimidade do Despacho Decisório, requer o reconhecimento da compensação intentada, com base nos dados contidos nas declarações fiscais prestadas pela contribuinte, especialmente o DACON, que corporificam o autolancamento da contribuição, válido e eficaz à míngua de lançamento de ofício supletivo, a seu respeito. Cita jurisprudência que julga corroborar sua tese.

Encerra com os seguintes pedidos:

14. Isto posto, é a presente para requerer a essa Delegacia de Julgamento a reforma do r. despacho decisório ora combatido, homologando-se integralmente, em consequência, a Declaração de Compensação (...), bem como deferindo o Pedido de Ressarcimento (...).

Sucessivamente, requer-se seja anulado o sobredito despacho decisório, bem como que seja determinado à autoridade competente para exame do pedido supra a instauração de procedimento de fiscalização formal para aferir a materialidade do direito creditório, com a prolação de novo despacho, observado o prazo de que cuida o artigo 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório e não reconhecendo o direito creditório apurado pela Recorrente, considerando a inércia do contribuinte em atender as intimações para apresentar os arquivos nos moldes solicitados.

Não se conformando com a decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo, em síntese apertada, suas razões de defesa. Adicionalmente, pleiteou a nulidade da decisão recorrida por inobservância ao princípio da verdade material.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

**Preliminarmente**, a Recorrente pleiteou a nulidade da decisão recorrida nos seguintes termos:

*8. Conforme se infere da decisão recorrida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil houve por bem negar o pedido de compensação e, por corolário, de restituição de créditos da contribuição social em tela, em razão da suposta impossibilidade de confirmação do crédito indicado decorrente da alegada falta de apresentação de Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01.*

*No entanto, em flagrante contradição ao referido fundamento (suposta ausência de provas) a Autoridade Administrativa indeferiu, sumariamente, a instauração de procedimento fiscal pleiteado pela Recorrente, tendente a certificar a legitimidade do direito creditório em análise.*

*Evidentemente, o raciocínio esposado na decisão recorrida não merece prevalecer.*

*9. Com efeito, ao indeferir a plena dilação probatória pela Recorrente, a decisão recorrida adotou posicionamento que não se coaduna com o princípio da verdade material, inerente a todo e qualquer processo administrativo, o qual é informado e guiado pelas garantias constitucionais da **ampla defesa** e do **contraditório**, asseguradas pelo artigo 5º, LIV e LV, da CR/88*

Sem razão a Recorrente. Isto porque, correta a decisão recorrida quando afirma que a não apresentação dos arquivos digitais solicitados pela autoridade fiscal impossibilita a análise da certeza e liquidez do crédito pleiteado, ficando prejudicada a própria aplicação da verdade material no procedimento de verificação do crédito.

De fato, não há qualquer sentido em se falar em ofensa à verdade material, ampla defesa e contraditório, como pretende a recorrente, quando ela mesma se exime de seu ônus de apresentar, no tempo e modo oportunos, os elementos de prova que possam demonstrar a certeza e a liquidez do direito creditório que almeja ver reconhecido.

É de se lembrar que, no âmbito de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação, a demonstração da certeza e liquidez do crédito postulado se revela fundamental, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova, a teor do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil.

Assim, não apenas no curso do procedimento fiscal, mas, sobretudo, em sua manifestação perante o colegiado *a quo*, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos

suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

Analisando o caso concreto, observa-se que o sujeito passivo se restringe a fazer alegações, sem trazer, quer durante o procedimento fiscal, quer em sua manifestação de inconformidade, documentos suficientes e necessários para sustentar seus argumentos.

Portanto, correta a decisão recorrida que assim se pronunciou:

*Por fim, acerca do pedido de instauração de procedimento fiscal tendente a certificar/investigar o direito creditório, indefere-se (art. 18 do Decreto n.º 70.235/72), pois se entende incabível a diligência em se tratando de prova a ser apresentada no momento da defesa, não logrando a contribuinte demonstrar ter cumprido as condições para apresentação da prova em outro momento processual (art. 16, III, e §§ 4º e 5º, do Decreto n.º 70.235/72).*

Assim, afasta-se o pedido de nulidade da decisão recorrida.

**Meritoriamente** melhor sorte não resta a Recorrente. Conforme a fundamentação do Despacho Decisório, o direito creditório não foi reconhecido porque a interessada não atendeu à intimação para apresentação dos dados necessários à apreciação do seu suposto crédito. Veja-se a motivação do ato administrativo:

*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 n.º 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01, compreendendo as operações efetuadas no período de apuração acima indicado.*

Segundo a contribuinte, a falta de apresentação dos arquivos digitais não configura razão hábil a simples negativa do pleito. Acusa que, por ocasião da transmissão dos PER/DCOMP, o Anexo Único do ADE Cofis n.º 15/01 não fez referência à organização e formatação de arquivos digitais que tivessem qualquer relação com a apuração do saldo credor da contribuição.

Mas o Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 25, de 2010, não revogou nem substituiu o ADE Cofis n.º 15, de 2001, mas alterou sua redação. Assim, o não atendimento ao disposto no ADE Cofis n.º 15, de 2001, com a redação que lhe foi dada pelo ADE Cofis n.º 25, de 2010, já em vigor na data da intimação, consiste, sim, em não apresentação de “Arquivos

*Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis 15/01”, conforme constou no Despacho Decisório.*

Feita esta observação inicial, salientamos que, da leitura do Despacho Decisório e da Manifestação de Inconformidade, verifica-se que o litígio se resume à obrigatoriedade ou não de a interessada transmitir os arquivos digitais em estrita conformidade com o ADE Cofis n.º 15, de 2001, com a redação dada pelo ADE Cofis n.º 25, de 2010, conforme determinado pela intimação.

Para dirimir a controvérsia faz-se necessário o exame da legislação que rege a matéria.

A Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, conferiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil a incumbência de estabelecer a forma de apresentação dos arquivos magnéticos pelas pessoas jurídicas que utilizam sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal. Confira-se:

*Lei n.º 8.218, de 29 de agosto 1991:*

*Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001) (destacamos)*

Importa frisar que os arquivos digitais se prestam a exames, provas e conferências relativas a impostos e contribuições em geral.

Em cumprimento ao dispositivo acima destacado, a então Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22 de outubro de 2001, para disciplinar a matéria (antes tratada em outros atos, tais como a Instrução Normativa SRF n.º 65, de 15/07/1993, e a Instrução Normativa SRF n.º 68, de 27/12/1995), nos seguintes termos:

*Instrução Normativa SRF n.º 86, de 2001:*

*Dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 11 da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, alterado pela Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, resolve:*

*Art. 1º As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.*

*Parágrafo único. As empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo.*

*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.*

*Art. 3º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2º.*

*§ 1º Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 1º de janeiro de 2002 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida no caput.*

*§ 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.*

*§ 3º Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento das informações.*

*Art. 4º Fica formalmente revogada, sem interrupção de sua força normativa, a partir de 1º de janeiro de 2002, a Instrução Normativa SRF n.º 68, de 27 de dezembro de 1995.*

*Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2002. (destacamos)*

Em decorrência do disposto no art. 3º da IN SRF n.º 86, de 2001, destacado na transcrição acima, a forma de apresentação, os documentos de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas referidos no art. 2º da mesma instrução normativa foram estabelecidos por meio do Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis n.º 15, de 2001, a seguir transcrito:

*Ato Declaratório Executivo COFIS n.º 15, de 23 de Outubro de 2001 (Alterado pelo Ato Declaratório Cofis n.º 55, de 11 de dezembro de 2009, e pelo Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 25, de 7 de junho de 2010)*

*Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF n.º 86, de 2001, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF),*

*deverão apresentar, a partir de 1º de janeiro de 2002, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único.*

*§ 1º As informações de que trata o caput deverão ser apresentadas em arquivos padronizados, no que se refere a:*

- I – registros contábeis;*
- II – fornecedores e clientes;*
- III - documentos fiscais;*
- IV - comércio exterior;*
- V - controle de estoque e registro de inventário;*
- VI - relação insumo/produto;*
- VII - controle patrimonial;*
- VIII - folha de pagamento.*

*§ 2º As informações que não se enquadrarem no parágrafo anterior deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas, atendido o disposto nos itens "Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos" e "Documentação de Acompanhamento" do Anexo único.*

*Art. 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata § 1º do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.*

O Anexo Único do ADE n.º 15, de 2001, intitulado “Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos” foi alterado pelo ADE Cofis n.º 55, de 11 de dezembro de 2009 e, posteriormente, pelo ADE Cofis n.º 25, de 2010.

As especificações quanto à Codificação de Dados e Organização dos Arquivos (item 1.1) e quanto às Regras de Formatação (item 1.2) permaneceram inalteradas. Compare-se:

Redação original:

1.1 Codificação de Dados e Organização dos Arquivos

<b>Codificação</b>	Texto codificado em ASCII - ISO 8859-1 (Latin-1). Não se aceitam campos compactados (packed decimal), zonados, binários, ponto flutuante (float point), etc., ou quaisquer outras codificações de texto, tais como EBCDIC.
<b>Organização</b>	Seqüencial.
<b>Tipo de registro</b>	LINHA terminando com os caracteres especiais CR/LF (carriage return / line feed = retorno do carro / alimentação de linha = hexa 0D0A).

Redação dada pelo ADE Cofis n.º 25, de 2010:

1.1 Codificação de Dados e Organização dos Arquivos

Codificação	Texto codificado em ASCII - ISO 8859-1 (Latin-1). Não se aceitam campos compactados (packed decimal), zonados, binários, ponto flutuante (float point), etc., ou quaisquer outras codificações de texto, tais como EBCDIC.
Organização	Seqüencial.
Tipo de registro	LINHA terminando com os caracteres especiais CR/LF (carriage return / line feed = retorno do carro / alimentação de linha = hexa 0D0A).

Redação original:

## 1.2 Regras de Formatação

Cada registro deve estar contido em uma linha e todas as linhas devem ter o mesmo tamanho.

TIPO DE CAMPO	CONTEÚDO	FORMATO	OBSERVAÇÕES
Numérico	Alinhado à direita, suprimidos vírgulas e pontos, com posições não significativas zeradas. Se comportar sinal, este deve estar em campo próprio e preenchido com "+" (hexa 2B) ou "-" (hexa 2D) .	<b>N</b>	Na ausência de informação, os campos deverão ser preenchidos com zeros (hexa 30).
Alfanumérico	Alinhado à esquerda, com posições não utilizadas preenchidas com brancos .	<b>C</b>	Na ausência de informação, os campos deverão ser preenchidos com brancos (hexa 20).

## Redação dada pelo ADE Cofis nº 25, de 2010:

## 1.2 Regras de Formatação

Cada registro deve estar contido em uma linha e todas as linhas devem ter o mesmo tamanho.

TIPO DE CAMPO	CONTEÚDO	FORMATO	OBSERVAÇÕES
Numérico	Alinhado à direita, suprimidos vírgulas e pontos, com posições não significativas zeradas. Se comportar sinal, este deve estar em campo próprio e preenchido com "+" (hexa 2B) ou "-" (hexa 2D) .	<b>N</b>	Na ausência de informação, os campos deverão ser preenchidos com zeros (hexa 30).
Alfanumérico	Alinhado à esquerda, com posições não utilizadas preenchidas com brancos .	<b>C</b>	Na ausência de informação, os campos deverão ser preenchidos com brancos (hexa 20).

Já o item 1.3, que estabelece os meios físicos de entrega dos arquivos digitais, sofreu alterações. Em sua redação original, assim dispunha:

*1.3 Meios Físicos de Entrega*

*Os arquivos digitais poderão ser entregues nos seguintes meios:*

- a. Disquete de 3½", padrão PC-IBM, FAT-12, (1,44 MB);*
- b. CD, padrão de gravação ISO-9660, (600 MB);*
- c. Conexão em rede local (LAN): desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- d. Transmissão direta entre computadores: desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- e. Em outro meio físico, desde que aceito pelo AFRF.*

Com a redação dada pelo ADE Cofis nº 55, de 2009, que foi mantida pelo ADE Cofis nº 25, de 2010, passou a dispor:

*1.3 Meios Físicos de Entrega*

*Os arquivos digitais poderão ser entregues nos seguintes meios:*

- a. CD não regravável, padrão de gravação ISO-9660;*
- b. DVD não regravável, padrão de gravação UDF;*
- c. Conexão em rede local (LAN): desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- d. Transmissão direta entre computadores: desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- e. Em outro meio físico, desde que aceito pelo AFRFB.*

Observe-se que não ocorreu nenhuma mudança que pudesse impedir a transmissão das informações necessárias à análise do pleito da Recorrente. A mudança ocorreu pontualmente na exclusão do “Disquete de 3½”, padrão PC-IBM, FAT-12, (1,44 MB)”, como meio de entrega, e inclusão do “DVD não regravável, padrão de gravação UDF”.

Assim, a questão se resume à decisão de gerar ou não gerar os arquivos digitais com estas informações. E a contribuinte optou por não fazê-lo, alegando que não estaria obrigada, com base nos argumentos já acima mencionados.

Mas as normas que disciplinam o procedimento de análise de crédito pleiteado por contribuinte determinam o indeferimento do pleito na falta dos documentos nos termos acima delineados, conforme estabelecido no § 4º do artigo 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, então em vigor:

*Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008:*

*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 n.º 981, de 18 de dezembro de 2009) (Vide art. 3º da IN RFB n.º 981/2009) (destaques acrescentados)*

A matéria foi posteriormente regulamentada, nos mesmos termos, pelo art. 76 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012. As disposições específicas relacionadas aos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação anteriores a 31/01/2010 foram revogadas pela Instrução Normativa n.º 1.616, de 29 de setembro de 2016.

E a Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, dispõe:

*Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:*

*I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e*

*II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.*

Note-se que a revogação das disposições específicas relativas aos pedidos de restituição e declarações de compensação anteriores a 31/01/2010 ocorreu quando estes dispositivos já não tinham mais razão de ser, uma vez que é de 5 anos o prazo de que dispõe a administração tributária para a homologação ou não da declaração de compensação. E está mantida na legislação atualmente em vigor a determinação de que a autoridade competente poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos.

Sobre as disposições dos §§ 3º e 4º do art. 65 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, é oportuno ainda registrar que, segundo o § 1º do art. 144 do CTN, “*aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas*”.

Embora aqui não se trate de lançamento, a regra é perfeitamente aplicável ao caso. Observando o velho jargão de que “*quem pode o mais pode o menos*”, é oportuno registrar que, sendo aplicável a legislação posterior que institui “*novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas*”, até mesmo para o lançamento, que terá como consequência a cobrança de tributo, não há como pretender afastar os novos processos de fiscalização da análise de pedido de ressarcimento, cuja consequência será a transferência de recursos da Fazenda Pública para os cofres do particular.

Além da disciplina do *caput* do art. 65 da instrução normativa retrocitada, o § 3º do mesmo artigo estabelece, especificamente no que tange aos pedidos de ressarcimento e às declarações de compensação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apresentados até 31 de janeiro de 2010, como é o caso ora em exame, que a autoridade competente poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, transmitido na forma do § 2º, ou seja, transmitido mediante o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA).

E o § 4º expressamente determina que “*será indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação, quando o sujeito passivo não observar o disposto nos §§ 1º e 3º*”. Assim, o Despacho Decisório foi proferido em estrita conformidade com a legislação em vigor, e não comporta reformas.

Essas questões anteriormente tratadas, já foram objeto de análise por esta Turma de Julgamento, nos autos do PA 10215.900541/2012-10, acórdão 3302-010.764, de relatoria do i. Conselheiro Vinicius Guimarães, proferido em 28.04.2021, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2006*

*PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.*

*Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.*

*Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Descabe a realização de diligência ou perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência e perícia não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO E RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZOS INAPLICÁVEIS.*

*Nos pedidos de ressarcimento e restituição não se aplicam os prazos decadenciais para lançamento nem o prazo de homologação de compensações. A análise de pedidos de ressarcimento e restituição não se confunde com o procedimento de constituição do crédito tributário - daí não se falar em prazo decadencial para a apreciação da restituição, nem com o procedimento de análise de declarações de compensação - ao qual se aplica, de forma exclusiva, o prazo de cinco anos para a apreciação da compensação, sob pena de homologação tácita.*

*Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de restituição no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição.*

*Por sua vez, o prazo para homologação tácita se inicia, por expressa disposição legal, na data de transmissão da declaração de compensação.*

*REGRA LEGAL VÁLIDA E VIGENTE. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 2.*

*A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade, a segurança jurídica ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2.*

**NULIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA. IMPROCEDÊNCIA.**

*Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.*

Por fim, como bem pontuado na decisão recorrida, ainda que superada a necessidade de apresentar o arquivo no formato solicitado pela fiscalização, a Recorrente não demonstrou através de alegações e de provas robustas a origem do crédito apurado, dado que nos casos que envolvem pedido de reconhecimento de crédito o ônus é totalmente do contribuinte. Nesse sentido destaca-se o trecho da decisão recorrida, cujas razões adoto:

*Particularmente acerca da restituição/compensação, o ônus da formação da prova do direito creditório foi atribuído legalmente à contribuinte, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do pleito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Nesse sentido, veja-se a jurisprudência:*

*“RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.” [Acórdão 107-07684, de 16/06/2004] (negrejou-se)*

*Dessa forma, o procedimento fiscal tendente a verificar a legitimidade do direito creditório é de certificação do quanto informado pelo sujeito passivo, razão pela qual pode se tornar inquisitório, ou não, a critério da autoridade administrativa competente. Nesse contexto, a participação da contribuinte se concentra no fornecimento de informações e documentos, quando e nos termos em que requisitado pela autoridade fiscal responsável pela análise do pleito.*

*Portanto, a intimação fiscal para esclarecimentos, nas hipóteses de restituição/ressarcimento/compensação, trata, em verdade, de faculdade atribuída à autoridade administrativa competente para decidir sobre o crédito utilizado, dado que, conforme já fartamente esclarecido, a prova resta a cargo do sujeito passivo. Nesse sentido dispõe, expressamente, a legislação de regência vigente a partir da implementação da restituição/compensação por meio de declaração:*

*Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002: “Art. 4º A autoridade competente para decidir sobre a restituição poderá 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.”*

*Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004:*

*“Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, 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.”*

*Instrução Normativa SRF Nº 600, de 28 de dezembro de 2005:*

“Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, 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.”

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008:

“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.”

Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012:

“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.”

Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017:

Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.(destaques acrescidos)

E para a comprovação não basta apenas juntar um documento ou um conjunto de documentos, ainda que volumoso. É preciso **estabelecer uma relação entre os documentos e o fato** que se pretende provar. Nesse sentido, vale-se das lições de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, p. 179):

Isso não significa, contudo, que para provar algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É **preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar**. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando. (destaques acrescidos)

Assim, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação desses, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Portanto, no caso específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, à contribuinte cumpre o ônus que a legislação lhe atribui, no sentido de trazer elementos de prova que demonstrem a existência do crédito, nos termos em que requerido pela autoridade fiscal.

*E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está, por vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros.*

*Desse modo, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, quais documentos estão associados a que registros, de modo a permitir o bom andamento da conferência e a celeridade do trabalho fiscal, sob pena de embaraço à fiscalização, mormente quando se trata de conjunto volumoso de documentos; ainda, quando a natureza da operação escriturada/documentada for importante para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara e legível, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.*

*Assim, o ônus da comprovação do direito creditório cabe à contribuinte.*

*Cumpra, pois, à interessada atender o quanto solicitado na intimação fiscal expedida, sob pena do indeferimento do crédito.*

*Como a própria contribuinte reconhece em sua defesa, os arquivos na formatação solicitada tratam de informações essenciais para a apuração dos créditos, sem as quais o Fisco sequer teria como analisar a procedência, ou não, do direito creditório.*

*Por pertinente, esclareça-se que o DACON não configura instrumento de autolancamento, possuindo efeito meramente informativo, constituindo, apenas, demonstrativo da existência do direito creditório pleiteado, cumprindo à pessoa jurídica, portanto, comprovar a veracidade das informações prestadas em tal documento.*

*E, na presente manifestação de inconformidade, sequer um início de prova foi trazido pela recorrente, quanto à legitimidade de seu direito creditório.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo