



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10882.901828/2013-85 |
| ACÓRDÃO | 3402-011.898 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 23 de maio de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | GELITA DO BRASIL LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE POR CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Não há nulidade quando a decisão administrativa foi proferida de acordo com os requisitos de validade previstos em lei, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata o conhecimento da matéria fática e legal, com a contestação dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos. Inexistência das hipóteses previstas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Súmula CARF nº 163.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Não sendo homologada a Declaração de Compensação por constar, perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil. Deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Luis Cabral – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jorge Luis Cabral (Presidente Substituto). Ausente o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, substituído pelo conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-49.145, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo sido o despacho decisório lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade e restando claro que a manifestante defendeu-se especificamente acerca da motivação do ato administrativo, é de se constatar preservação do seu direito à defesa, não havendo que se falar em nulidade.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Em não tendo a manifestante se desincumbido a contento do ônus de comprovar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, não é de se homologar a compensação tencionada.

FATO GERADOR - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL - IRRETROATIVIDADE DA NORMA.

Na apuração do tributo aplica-se a norma vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, exceto nas hipóteses de retroatividade benéfica.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ser apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por bem demonstrar os fatos ocorridos no processo, reproduzo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de análise de pedido de ressarcimento de PIS/PASEP não cumulativo/exportação, apurado no 3º trimestre de 2008, através do PER nº 01402.51173.270409.1.1.08-0322, transmitido em 27/04/2009, no valor de R\$ 193.789,69, e de pedido de compensação (DCOMP) nº 19626.61568.300409.1.3.08-0412, transmitido em 29/04/2009.

O Parecer SEORT/DRF/OSA nº 260, de 22 de outubro de 2013, indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de PIS não cumulativo/exportação, apurado no 3º trimestre de 2008, e homologou a compensação vinculada até o limite do direito creditório reconhecido, sob a seguinte argumentação:

“Continuando a análise do direito creditório, verificou-se que, mesmo com a retransmissão, foram observados defeitos em notas fiscais que motivaram glosas, que foram divididas em grupos, 1º) notas fiscais sem CFOP e sem data de movimento, listadas no relatório de fls. 266/273; 2º) notas fiscais com código de NCM 99999999 e descrição insuficiente de mercadoria/serviço, listadas no relatório de fls. 274/311 3º) notas fiscais de importação que correspondem a créditos relativos à receita não tributada no mercado interno, listadas no relatório de fl.312; 4º) notas fiscais de relativas a compra de bens para o ativo imobilizado, listadas no relatório de fl. 313; 5º) notas fiscais de produtos adquiridos com alíquota 0, com base no art. 1º, inciso XIX, alínea b, da Lei 10.925/2004, listadas no relatório de fls. 314/316; tendo sido glosados os valores abaixo discriminados.

(...)

Assim, somando-se os créditos apurados e os confrontando com o valor da Cofins do mês, tem-se o valor passível de ressarcimento, conforme quadros abaixo:

| Mês | PIS/PASEP do mês |
|--------------|-------------------|
| jul/08 | 51.856,41 |
| ago/08 | 69.283,19 |
| set/08 | 65.949,00 |
| Total | 187.088,60 |

| Trimestre | |
|---------------------|------------------|
| Crédito Reconhecido | 279.089,59 |
| Débitos | 187.088,60 |
| Saldo | 92.000,99 |

Crédito passível de ressarcimento = 92.000,99.

Com a apuração do crédito passível de ressarcimento, utilizou-se o sistema SAPO para efetuar as compensações dos débitos declarados nos PERDCOMP transmitidos, tendo sido emitidos nesse sistema os relatórios de fl. 317.

*Pelo exposto e por tudo o que consta dos autos, conclui-se que o Pedido de Ressarcimento em questão deve ser **deferido parcialmente**, bem como as **compensações** atreladas ao presente pleito devem ser **homologadas** até o limite do direito creditório reconhecido.*

A contribuinte foi cientificada do Parecer SEORT/DRF/OSA nº 260/2013 em 18/11/2013 (fl. 327).

Da Manifestação de Inconformidade

A interessada protocolizou sua manifestação de inconformidade em 17/12/2013 (fls. 329 a 356).

Em sede preliminar, alega cerceamento de seu direito de defesa.

Argumenta que o art. 65 da Instrução Normativa nº 900/2008 é claro no sentido de que os arquivos magnéticos não são os únicos para demonstrar a existência do crédito. Dessa forma, caberia a autoridade administrativa solicitar esclarecimentos e/ou documentos para a correta análise do crédito.

Aduz que, no tocante às notas fiscais sem CFOP e com nomenclatura NCM 9999999, a autoridade administrativa em nenhum momento sinalizou para tais fatos, não solicitou as notas fiscais respectivas, tampouco determinou a realização de diligência fiscal na empresa, com o objetivo de verificar, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Conclui que, ao não demonstrar os supostos defeitos nos arquivos digitais, a autoridade impediu que a mesma pudesse esclarecer os fatos procedendo a verificação das supostas incorreções ou até apresentando as notas fiscais respectivas, já que os arquivos que foram transmitidos e retransmitidos à Receita Federal espelhavam o layout do ADE COFIS 25/2010 e foram devidamente validados pelo SVA.

Informa que não foi oportunizado à contribuinte proceder a correção dos arquivos magnéticos ou apresentar documentos que respaldam seu crédito, colocando-se em dúvida o atendimento dos princípios da moralidade e da eficiência administrativa.

E invoca o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 para pugnar pela nulidade do despacho decisório.

Do Mérito

Ausência de CFOP em Notas Fiscais

Argumenta a interessada que, ao visualizar os arquivos digitais validados e enviados não vislumbra a ausência de CFOP nas notas fiscais apontadas no relatório, acrescentando que o sistema não permite o lançamento de notas sem a inclusão do CFOP correspondente.

Acrescenta que a entrega dos arquivos magnéticos constitui obrigação acessória, o que não significa que o tributo não tenha sido recolhido e que a contribuinte não faça jus ao crédito. E que isso somente poderia ter sido concluído caso tivessem sido realizadas todas as diligências necessárias, o que não ocorreu.

Informa que o relatório de glosas conta com 264 notas fiscais, sendo inviável sua juntada à presente manifestação. E que caberia à autoridade administrativa ter solicitado a apresentação dessas notas, ainda que por amostragem, como no caso da análise das faturas de energia elétrica, conforme a IN 900/2008.

Das Notas Fiscais com NCM 9999999

Para a interessada, a alegada existência de notas fiscais com NCM 9999999, fundamentou-se apenas na inconsistência verificada nos arquivos magnéticos, sendo que, em momento algum a autoridade administrativa solicitou esclarecimentos ou cópias das notas fiscais respectivas.

Argumenta que, face ao volume de notas num total de 1362, inviabilizada a juntada à presente manifestação, e que caberia à autoridade administrativa a solicitação dos documentos comprobatórios do crédito e/ou fiscalização no estabelecimento da contribuinte, o que em momento algum ocorreu, o que seria de rigor nos termos da IN 900/2008.

Das Notas Fiscais de Importação que correspondem a créditos relativos à receita não tributada no mercado interno

Argumenta que a autoridade administrativa não fundamentou legalmente a glosa efetuada, sendo certo que as mercadorias descritas nas notas referidas são tributadas no mercado interno, gerando direito ao crédito da COFINS.

Alega cerceamento de defesa tendo em vista que, ao não ter fundamentada sua decisão, não tem sequer parâmetros para refutar as alegações desprovidas de fundamento legal.

Aduz que é ônus da autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda, sendo que, no caso tela, o mesmo foi transferido para a contribuinte.

Das Notas Fiscais relativas a compra de bens para o ativo imobilizado

Argumenta que a autoridade administrativa glosou os créditos relativos à compra de bens para o ativo imobilizado sob o fundamento de que foram observados defeitos nos arquivos magnéticos.

E aduz que a autoridade não solicitou qualquer esclarecimento, nem cópias dos documentos ou mesmo determinou fiscalização no estabelecimento da contribuinte, com o objetivo de corroborar suas alegações, em desacordo com a IN 900/2008.

Das Notas Fiscais de produtos adquiridos com alíquota 0

Para a interessada, a redução da alíquota para 0 (zero) da COFINS e do PIS/PASEP incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno dos produtos listados no inciso XIX, alínea b, da referida lei, ocorreu por força da MP nº 609,

de 08 de março de 2013, que passou a vigorar a partir de 11/03/2013, sendo portanto inaplicável ao caso presente, considerando que as notas fiscais objeto da glosa são do ano de 2008, conforme comprova o relatório de glosas apresentado pela autoridade fiscal.

Conclui, portanto, ser indevida a glosa realizada a este título, posto que o embasamento legal é inaplicável ao caso concreto.

Do Pedido:

Dessa forma, considerando que a análise do direito creditório da contribuinte foi baseado, exclusivamente, em arquivos magnéticos, requer a reforma da decisão anteriormente proferida, convertendo-se o presente julgamento em diligência, para o fim de que seja procedida de forma correta a análise do direito creditório da contribuinte, vale dizer, por meio da análise de outros documentos, inclusive arquivos magnéticos, que podem ser retificados caso venham a demonstradas ao contribuinte as inconsistências apontadas.

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via eletrônica em data de 19/06/2020 (Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo de e-fls. 380), apresentando o Recurso Voluntário em data de 25/09/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 384), pelo qual pediu a declaração da nulidade do Despacho Decisório, bem como a conversão do julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem analise o respectivo direito creditório.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Considerando a suspensão dos prazos processuais determinadas através da Portaria RFB nº 543/2020, Portaria RFB nº 936/2020, Portaria RFB nº 1087/2020 e Portaria RFB 4.105/2020, resultando na prorrogação até 31/08/2020, resta demonstrada a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Preliminar de nulidade do Despacho Decisório

Argumentou a Recorrente que seu direito de defesa foi cerceado, uma vez que não foi observado o disposto no art. 65 da Instrução Normativa nº 900/2008, pelo qual os arquivos

magnéticos não são os únicos documentos probatórios para demonstrar a existência do crédito tributário.

Nesse contexto, alegou que seria responsabilidade da autoridade administrativa solicitar esclarecimentos e/ou outros documentos para uma análise adequada do crédito, permitindo a correção dos arquivos magnéticos ou apresentação de outros documentos que respaldassem seu crédito.

Por tais razões, pediu a nulidade do Despacho Decisório, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Sem razão à defesa.

O rito processual do Decreto nº 70.235/1972 foi devidamente respeitado no presente litígio, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, na qual a Contribuinte delimita a exata compreensão da controvérsia objeto da contestação.

O Decreto nº 70.235/1972 prevê sobre a configuração de nulidade e assim estabelece em seu artigo 59:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Com relação ao argumento de nulidade por falta de realização de diligência, aplico a Súmula CARF nº 163, que assim prevê:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Portanto, não está configurado cerceamento de defesa, devendo ser afastada a preliminar de nulidade invocada.

3. Mérito

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de PIS/PASEP Não-Cumulativo Exportação relativo ao 3º trimestre de 2008, sob o nº 01402.51173.270409.1.1.08-0322, bem como de DCOMP atrelada(s) a esse pedido, sob o(s) nº(s) 19626.61568.300409.1.3.08-0412, apresentados em meio eletrônico, no montante de R\$ 193.789,69.

O pedido de ressarcimento foi deferido parcialmente e as compensações homologadas até o limite do direito creditório reconhecido.

Constou no Despacho Decisório que a Contribuinte efetuou exportações em volume compatível com os valores constantes do DACON do período e da DIPJ, tendo sido confirmadas no sistema DW aduaneiro.

Todavia, em razão de constar da base de cálculo porcentagem elevada de valores não aferíveis por notas fiscais e de valores elevados de insumos, a fiscalizada foi intimada para as seguintes providências:

- 1) Retificar os DACON relativos ao período em que foram efetuadas e registradas utilizações de créditos correspondentes ao PER em análise;
- 2) Apresentar cópias autenticadas das contas de energia elétrica do mês de abril de 2008 de maneira a validar esse item para o trimestre (amostragem);
- 3) Apresentar relação dos bens do ativo imobilizado, com o respectivo valor contábil e o valor da depreciação acumulada, e demonstrativo do cálculo da depreciação correspondente ao mês de abril de 2008 de maneira a validar esse item para o trimestre (amostragem);
- 4) Reapresentar os arquivos de notas fiscais eletrônicas em decorrência de divergências encontradas entre os valores informados nos DACON.

Às fls. 4 a Recorrente apresentou os seguintes documentos:

- 1) Cópia do DACON referente aos meses de Julho, Agosto e Setembro de 2008 e cópia do Pedido de Ressarcimento nº 01402.51173.270409.1.1.08-0322.
- 2) Cópia autenticada das contas de energia elétrica referente ao mês de Agosto de 2008.
- 3) Relação de bens do Ativo Imobilizado e demonstrativo do cálculo da depreciação correspondente ao mês de Agosto de 2008.
- 4) Recibo de entrega dos arquivos digitais retificados referente ao 3º Trimestre de 2008.

Os recibos de entrega dos arquivos digitais seguiram o *layout* da ADE COFIS 25/2010 (IN 86/2001) (fls. 107 a 114).

O direito creditório foi parcialmente reconhecido em razão das seguintes motivações:

- 1º) notas fiscais sem CFOP e sem data de movimento, listadas no relatório de fls. 266/273;
- 2º) notas fiscais com código de NCM 99999999 e descrição insuficiente de mercadoria/serviço, listada no relatório de fls. 274/311;
- 3º) notas fiscais de importação que correspondem a créditos relativos à receita não tributada no mercado interno, listadas no relatório de fl. 312;
- 4º) notas fiscais relativas a compra de bens para o ativo imobilizado, listadas no relatório de fl. 313;
- 5º) notas fiscais de produtos adquiridos com alíquota 0, com base no art. 1º, inciso XIX, alínea b, da Lei 10.925/2004, listadas no relatório de fls. 314/316; tendo sido glosados os valores abaixo discriminados.

A DRJ julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório adicional no valor de R\$ 16.779,45, referente a exclusão de glosas efetuadas indevidamente a título de “Notas Fiscais de Produtos adquiridos com alíquota zero”, homologando-se as declarações de compensação – DCOMP relacionadas no Despacho Decisório/Parecer SEORT/DRF/OSA nº 260/2013 até o limite do direito creditório ora reconhecido.

Sobre a controvérsia remanescente, a defesa trouxe à análise deste Tribunal as seguintes alegações:

Com relação à ausência de CFOP nas Notas Fiscais, argumentou a defesa que:

- (i) Ao analisar os arquivos digitais validados e enviados não foi observada a falta de indicação do CFOP nas notas fiscais destacadas no relatório, sendo que o sistema não permite o lançamento de notas sem a inclusão do CFOP correspondente;
- (ii) A entrega dos arquivos magnéticos é uma obrigação acessória, o que não implica necessariamente que o tributo não tenha sido recolhido, nem que a contribuinte não tenha direito ao crédito. No entanto, para que tal conclusão possa ser

alcançada, é imprescindível que todas as diligências necessárias tenham sido realizadas, o que, infelizmente, não ocorreu neste caso;

- (iii) O relatório de glosas apresenta um total de 262 notas fiscais, tornando inviável anexá-las à defesa, cabendo à Autoridade Administrativa solicitar a apresentação dessas notas, ainda que por amostragem, conforme previsto na IN 900/2008, tal como ocorreu na análise das faturas de energia elétrica.

Com relação às Notas Fiscais de Importação que correspondem a créditos relativos à receita não tributada no mercado interno, argumentou a defesa que:

- (i) A autoridade administrativa não apresentou fundamentação legal para a glosa efetuada, tendo em vista que as mercadorias descritas nas notas mencionadas são tributadas no mercado interno, o que gera o direito ao crédito da COFINS;
- (ii) É ônus da autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda. No entanto, neste caso, esse ônus foi transferido indevidamente para a contribuinte.

Das Notas Fiscais relativas a compra de bens para o ativo imobilizado, argumentou a defesa que:

- (i) A Autoridade Administrativa glosou os créditos relativos à compra de bens para o ativo imobilizado com base na alegação de defeitos nos arquivos magnéticos;
- (ii) No entanto, não solicitou qualquer esclarecimento, cópias dos documentos ou mesmo determinou fiscalização no estabelecimento da contribuinte para corroborar sua alegação;
- (iii) A IN 900/2008 estabelece procedimentos para a análise de documentos fiscais digitais, sendo dever da Autoridade Fiscal realizar as diligências necessárias para verificar a veracidade das informações antes de efetuar qualquer glosa de créditos;
- (iv) A ausência de solicitação de esclarecimentos ou realização de fiscalização para corroborar a alegação de defeitos nos arquivos magnéticos demonstra uma falha no procedimento adotado pela autoridade administrativa.

Das Notas Fiscais com NCM 9999999, argumentou a defesa que:

- (i) A alegação da existência de notas fiscais com NCM 9999999 foi fundamentada apenas na inconsistência verificada nos arquivos magnéticos, sem a necessária solicitação de esclarecimentos ou cópias das notas fiscais em questão;
- (ii) É inviável a inclusão de 1308 Notas Fiscais com a defesa, cabendo à Autoridade Administrativa solicitar os documentos comprobatórios do crédito e/ou realizar uma fiscalização no estabelecimento da contribuinte para verificar a veracidade das informações, conforme preconizado pela IN 900/2008, o que representa uma lacuna no procedimento adotado pela autoridade administrativa, que deveria ter agido de acordo com as diretrizes estabelecidas na referida instrução normativa.

Tais argumentos foram afastados na decisão recorrida, tendo o ilustre julgador *a quo* ponderado que, ao invés de permanecer argumentando sobre o ônus da autoridade fiscal em apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda, cabe ao contribuinte instruir o processo de restituição/ressarcimento com os meios de prova necessários à sua concessão. O pedido de ressarcimento se trata de procedimento que se origina por iniciativa do contribuinte, o

qual deve, em síntese, comprovar recolhimentos superiores aos valores devidos, demonstrando a certeza e liquidez dos créditos que pleiteia.

Entendo que está correta a decisão recorrida.

Nota-se que a todo momento a Contribuinte transfere à Fiscalização o ônus de comprovar o direito creditório pleiteado, argumentando que caberia à Fiscalização solicitar esclarecimentos e/ou documentos para a correta análise do crédito.

Ocorre que foi observado pela Fiscalização e, posteriormente, ratificado pela DRJ, sobre a ausência de documentação necessária para comprovação da exatidão das informações prestadas, a exemplo da escrituração contábil e fiscal.

A Contribuinte poderia ter esclarecido os fatos sobre as supostas incorreções ou até apresentado, a qualquer momento, as notas fiscais respectivas, motivo pelo qual não cabe o argumento de que não foi oportunizado à defesa apresentar documentos que respaldam seu crédito.

Neste caso, deveria a Recorrente apresentar tais documentos, permitindo a análise da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, o que não fez.

Sobre os arquivos digitais, destaco a seguinte conclusão do julgador *a quo*:

De forma recorrente, a interessada, em sua peça de defesa, socorre-se do artigo 65, da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, para argumentar que a autoridade fiscal teria, de forma obrigatória, que intimar a contribuinte a apresentar outros documentos (inclusive notas fiscais) para análise do seu direito creditório, ou realizado diligência em seu estabelecimento, e não apenas ter feito a análise com base nos arquivos magnéticos transmitidos.

Não assiste razão à tese da defesa.

O artigo 65 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, à época dos fatos dispunha que:

*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.*

(...)

(grifamos).

A entrega e o correto preenchimento de arquivos digitais constituem obrigação acessória e são de responsabilidade do contribuinte.

A IN SRF nº 86/2001 dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas, e prevê, no art. 1º, que as pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados ficam obrigadas a manter, à disposição da

Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, *in verbis*:

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.

O ADE Cofis nº 15/2001 estabelece a forma de apresentação, a documentação de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata IN SRF nº 86/2001.

O art 1º do referido Ato Declaratório determina que é obrigação das pessoas jurídicas de que trata a IN apresentar, a partir de 1º de janeiro de 2002, os arquivos digitais e sistemas relativos a negócios, atividades econômicas e financeiras quando intimadas, conforme abaixo destacado:

Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF Nº 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. (grifou-se)

Adicionalmente, a IN RFB nº 900/2008, vigente a época da emissão do Despacho Decisório (05/11/2012), que disciplina o ressarcimento e a compensação de créditos do PIS e da Cofins, assim determina:

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(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 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(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 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(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 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(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009)

(...)

(grifou-se)

Do acima exposto, conclui-se que a transmissão e as informações disponibilizadas nos arquivos digitais são de responsabilidade da contribuinte, que deve atentar para o correto preenchimento dos dados, sob pena de, ao não transmitir ou transmitir com erros ou inconsistências, ser penalizada. Por seu turno, a autoridade administrativa, quando da análise do pedido de restituição, ressarcimento ou compensação, discricionariamente poderá solicitar a apresentação de documentos comprobatórios, arquivos magnéticos, ou realização de diligência fiscal no escritório da contribuinte.

Versando este litígio sobre Pedido de Ressarcimento, aplica-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Destaco que não é o caso de conversão do julgamento do recurso em diligência, uma vez que diligências e perícias devem ter por motivação a iniciativa da parte em demonstrar a liquidez e certeza do direito invocado, não se prestando a suprir o ônus da prova legalmente obrigatório, em especial com relação a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo do Despacho Decisório que glosou os créditos indicados em Pedido de Ressarcimento.

Ademais, sobre o argumento de dever da Autoridade Fiscal solicitar esclarecimentos e/ou documentos para a correta análise do crédito, deve ser ponderado pela possibilidade de a Contribuinte, detentora da documentação necessária, se dispor a colaborar com a apuração do direito creditório.

Impera igualmente destacar que o Diploma Processual Civil homenageia o **princípio da cooperação** através do artigo 6º, que assim dispõe:

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

Pelo princípio da cooperação, compreende-se que o processo é resultado de uma atividade cooperativa envolvendo todos os participantes do litígio. Portanto, para alcançar a melhor solução em uma demanda, é essencial que as partes colaborem de forma ativa, pautadas pela boa fé e pela isonomia.

Destaco o posicionamento dos ilustres Doutrinadores Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López¹:

No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, **se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência**. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes. Portanto, **a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, conforme disposto na parte final do caput do art. 9º do PAF, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao artigo 16 do PAF.** (sem destaque no texto original)

Considerando a falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovassem o direito creditório pleiteado, passíveis de afastar a conclusão indicada no Despacho Decisório, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

¹ Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López; Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado; 1ª ed., 2002, p. 207.