



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10935.903513/2012-29
ACÓRDÃO	3102-003.730 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

BOA GUARDA DA REGULAR CONTABILIDADE. NECESSIDADE DE DISPONIBILIDADE DOCUMENTAL ENQUANTO PENDENTE O PROCESSO DE ANÁLISE DE CRÉDITO.

A guarda da documentação fiscal e contábil necessária à análise de pedido de ressarcimento de crédito tributário é de responsabilidade do contribuinte e se mantém pelo período de cinco anos, ou enquanto permanecer o interesse processual.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3102-003.727, de 22 de maio de 2026, prolatado no julgamento do processo 10935.903510/2012-95, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF

nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que decidiu pela improcedência total do valor pleiteado e não homologou as DComp. O pedido é referente ao suposto crédito de PIS/PASEP.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância e apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese:

- I. Inaplicabilidade do art. 65, da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008;
- II. Que somente possuía os documentos necessários em meio físico, e que os juntou ao processo.
- III. A IN SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, exigia que os contribuintes que optassem por adotar sistema de processamento eletrônico de dados deveriam manter os registros apenas durante o período decadencial, tendo a intimação, para que seja apresentada a documentação no formato eletrônico, ocorrida posteriormente.
- IV. A motivação para se negar a possibilidade de apresentação de documentos em meio físico foi o art. 65, da IN SRF nº 900/2008, que teve vigência apenas a partir de 01/02/2010, e que o PERDCOMP teria sido apresentado antes da vigência da norma, o que implicaria em ferir o princípio da legalidade.
- V. Requer a anulação do Despacho Decisório, e reforma da Decisão de Primeira Instância, por ter aplicado legislação inaplicável.
- VI. Alega descumprimento do Princípio da Verdade Material.
- VII. Entende que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância deveria ter convertido o processo em diligência.

Este é o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

O caso decorre da apresentação de PERDCOMP sob a vigência de uma Instrução Normativa que vigia à época e, posteriormente, apresentou-se uma PERDCOMP retificadora sob a vigência de outra norma que exigia a apresentação dos documentos comprobatórios em meio magnético, conforme está bem explicado na reprodução abaixo de trecho do Recurso Voluntário.

Ocorre que, na data de 22/05/2007, a Contribuinte transmitiu o pedido de ressarcimento visando o recebimento do crédito PIS/PASEP Não-Cumulativo — Mercado Interno, no valor de R\$ 43.908,94 (quarente e três mil novecentos e oito reais e noventa e quatro centavos), por meio do PER/DCOMP Original nº 40592.64085.220507.1.1.10-3443, conforme recibo de entrega do pedido de ressarcimento anexo à Manifestação de Inconformidade.

No entanto, ao refazer o levantamento dos créditos oriundos de PIS/PASEP Não-Cumulativo — Mercado Interno, a Contribuinte constatou uma diferença a maior do que aquela informada originalmente no PER/DCOMP.

Por essa razão, ao constatar que tinha informado um crédito menor de PIS/PASEP Não-Cumulativo — Mercado Interno, providencialmente, nos termos da Instrução Normativa nº 900 de 30 de dezembro de 2008, da Receita Federal do Brasil, apresentou o PER/DCOMP Retificador nº 40998.22631.300110.1.5.10-2399.

O citado PER/DCOMP Retificador foi transmitido na data de 30/01/2010. Neste pedido de ressarcimento a Contribuinte retificou o valor a título de crédito de PIS/PASEP Não-Cumulativo — Mercado Interno para o montante de R\$ 190.631,41 (cento e noventa mil, seiscentos e trinta e um reais e quarenta e um centavos), conforme recibo de entrega do pedido de ressarcimento anexo à Manifestação de Inconformidade.

Posteriormente, a Contribuinte fora intimada, através do Termo de Intimação (nº de rastreamento 019865882) lavrado em 13/03/2012 a transmitir os arquivos digitais previstos na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, no prazo de 20 (vinte) dias.

A Contribuinte embora não possuísse os documentos no formato constante da intimação, qual seja, em arquivos digitais, dispôs-se prontamente a entregar seus livros fiscais no formato físico, de forma a esclarecer eventuais dúvidas acerca da origem dos créditos pleiteados.

O art. 65, da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, tem a seguinte redação.

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)

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

A IN RFB nº 981/2009, que deu nova redação ao artigo 65, da IN RFB nº 900/2008, produziu efeitos, em relação a este artigo específico, a partir de 1º de fevereiro de 2010.

Vemos a determinação do início da produção de efeitos no art. 3º, IN RFB nº 981/2009, reproduzido abaixo:

*Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em **relação às alterações do art. 65 e ao art. 97-A da Instrução Normativa RFB Nº 900, de 2008, a partir de 1º de fevereiro de 2010.***

Já no Acórdão da Decisão de Primeira Instância encontramos a seguinte motivação para a Decisão:

*Quanto à alegação de inaplicabilidade do art. 65 da Instrução Normativa nº 900, de 30/12/2008, que trata dos arquivos magnéticos a serem fornecidos pela interessada para demonstrar o crédito de PIS/Cofins não cumulativos, deve-se levar em consideração **que a entrega do PER/Dcomp retificador ocorreu em 30/01/2010, quando então vigente a citada IN.** Ou seja, ao transmitir o documento retificador a interessada o fez de acordo com as regras impostas pela legislação vigente à época da transmissão. É indubitável, pois, que as regras ali estabelecidas aplica-se ao PER em análise.*

(...)

Por fim, cabe observar que as Dcomp vinculadas ao PER em discussão, conforme informado no Despacho Decisório em discussão (fl. 39) foram transmitidas à RFB em 18/03/2010 e 30/09/2011. Tendo a ciência do despacho decisório ocorrido em 21/11/2012, percebe-se, facilmente, que não ocorreu a homologação tácita, nos termos do já citado §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Quanto à alegação de inobservância por parte do Fisco da “verdade material dos fatos”, como já se disse, o indeferimento do PER se deu em virtude da não apresentação dos arquivos magnéticos nos termos da Instrução Normativa de nº 86, de 2001. Em outros termos, não houve a apresentação de provas a corroborar o crédito pretendido.

Ressalte-se que o ônus da prova é da manifestante no que tange à existência e regularidade do crédito a ser ressarcido ou utilizado para compensar débitos tributários. É o que dispõe todas as instruções normativas da Receita Federal do Brasil que disciplinam a matéria da restituição, da compensação e do ressarcimento.

Temos na e-fl. 37, o Termo de Intimação, lavrado em 13/03/2012, que requer a apresentação da documentação necessária nos termos da IN SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, a qual possui a seguinte redação:

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.

(...)

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.

Na e-fl. 39, verifica-se que a motivação para a negativa de homologação do crédito pela Autoridade Tributária foi falta de atendimento à intimação, já citada acima, o que redundou na impossibilidade de se confirmar a existência do crédito por falta do elemento probatório.

A seguir, nas e-fls. 41 a 225, verifica-se uma extensa planilha com as informações das notas fiscais, supostamente do período de interesse, em formato PDF.

Vemos pela leitura do Acórdão da Decisão de Primeira Instância que, além do trecho acima transcrito, o Julgador a quo também motiva seu voto pela constatação de que à época dos fatos a Recorrente já era obrigada a manter seus registros contábeis em arquivos magnéticos no padrão exigido pela Autoridade Tributária, tanto pela IN SRF nº 86/2001, como pelo art. 11, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Então, o que parece ter ocorrido é que a Recorrente apesar de ter apresentado pedido de ressarcimento em 22/05/2007, referente ao período de apuração do 3º Trimestre/2005, não manteve em boa guarda a regular contabilidade, nos termos exigidos pela IN SRF nº 86/2001, e ao apresentar o pedido de retificação e, posteriormente, receber intimação para entregar estes documentos, não mais os possuía e foi incapaz de atender à intimação.

A Recorrente alega que não foi intimada a apresentar a documentação em meio físico, e que só tinha obrigação de manter os documentos em meio digital (IN SRF nº 86/2001) somente pelo período decadencial.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo

Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º , § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º , § 2º)”

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

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

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de IPI aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Primeiramente, a aplicação ou não do art. 65, da IN RFB nº 900/2008, parece-me irrelevante, já que o motivo para a negativa de homologação do PER é a falta de apresentação da instrução probatória cujo ônus é da Recorrente.

Em segundo lugar, não cabe a alegação de que já teria transcorrido o prazo decadencial e que a Recorrente não teria obrigação de manter estes registros em meio digital à disposição, e ainda, o *caput* do art. 65, da IN RFB nº 900/2008, já estabelecia a prerrogativa da Autoridade Tributária em exigir esta documentação no formato exigido pela IN SRF nº 86/2001, logo, desde o PER original, até o retificador, era obrigação da Recorrente manter boa guarda da documentação probatória no formato exigido pela legislação.

O fato de ter transcorrido o período decadência com análise de ressarcimento em aberto não afasta do interesse da Recorrente em estar pronta para a análise

daquele processo específico, mesmo que não tenha mais interesse para outros atos da Administração Pública.

De forma que considero sem razão à Recorrente, e voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator