



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721257/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.925 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de julho de 2021
Recorrente POLAR COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/2007 A 31/12/2007

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia ressarcimento, restituição ou compensação. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. REJEIÇÃO.

Diligência ou perícia não se prestam para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos, sendo cabível somente quando for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Ariene D Arc Diniz e Amaral e Lara Moura Franco Eduardo (relatora) que convertiam o julgamento em diligência à Unidade de Origem e, no mérito, davam provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Antonio Borges.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/SDR:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito oriundo da Cofins Não Cumulativa – Exportação, apurada no 4º trimestre de 2007, no valor de R\$43.503,78 – PER/DCOMP com o Demonstrativo de Crédito n.º 08493.55274.191208.1.1.09-9061.

Por meio de Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS, o pedido de ressarcimento foi indeferido e, conseqüentemente, não homologadas as compensações declaradas em diversas DCOMP.

Segundo a Autoridade Fiscal, *“o contribuinte não entregou, até a presente data, os arquivos magnéticos definidos pela Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22/10/2001, em conformidade com o ADE Cofis n.º 15/2001 (com as alterações promovidas pelo ADE Cofis n.º 25/2010), os quais se fazem necessários para a análise dos direitos creditórios pleiteados, mesmo tendo sido intimado para tanto e após haver pleiteado judicialmente tais créditos. Ressalte-se, adicionalmente, que concluímos o procedimento fiscal em virtude do transcurso do prazo judicialmente estabelecido”*.

A contribuinte impetrou o Mandado de Segurança n.º 5002808-37.2012.404.7108/RS, tendo sido deferida medida liminar “para determinar que a autoridade impetrada, no prazo improrrogável de 30 dias a contar de sua intimação, profira decisão sobre os pedidos formulados na via administrativa pela impetrante”.

Irresignada, a interessada apresenta Manifestação de Inconformidade alegando em sua defesa, em síntese:

1. Transmitiu o PER/DCOMP em 03/11/2008, sob a égide normativa anterior às Instruções Normativas RFB n.º 900/2008 e n.º 981/2009, que entraram em vigor somente em 30/12/2008 e 30/12/2009, respectivamente, devendo, portanto, ser observado o princípio *“tempus regit actum”*, sob pena de retroagir para prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;
2. Todos os meios magnéticos exigidos pela Receita Federal através da intimação 01 não haviam sido exigidos desde 2008, e isso foi confirmado pelo julgamento administrativo ocorrido apenas em abril de 2012;
3. O ressarcimento em dinheiro requerido à época pela requerente baseava-se também na IN SRF n.º 600/25 (sic), que não exigia os meios magnéticos solicitados;
4. Na intimação do Despacho Decisório não se vislumbra qual meio magnético deixou de ser apresentado e o dispositivo de lei não cumprido a época dos fatos, não havendo indicação do artigo de lei não cumprido, o que acarreta o cerceamento do direito de defesa, citando julgado do TRF da 4ª Região que corroboraria seus argumentos;
5. As multas impostas em valores acompanhados do principal (sequer discriminados) merecem ser excluídas, por ausência de fundamentação legal, e se o principal merece ser deferido não há porque manter a multa, quicá quando a mesma sequer respalda-se na legislação da época dos fatos;
6. Ao não elencar a fundamentação legal para a incidência da multa, o Despacho Decisório também cerceia a defesa da requerente.

Em complemento ao relatório, tem-se que o órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, em Acórdão que se encontra fundamentado, em resumo, no fato do manifestante, após intimada, não ter apresentado

à autoridade fiscal os arquivos magnéticos referidos no art. 1º da Instrução Normativa nº 86/2001 e no § 1º do art. 1º do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001.

Acrescenta-se, ainda, que, como a apresentação dos arquivos digitais está prevista em lei, assim como quaisquer outros documentos fiscais da empresa, a análise e reconhecimento do direito creditório poderiam ser condicionados à apresentação do arquivo digital, conforme mandamento da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época em que foi proferido o Despacho Decisório guerreado, cabendo ao contribuinte provar o direito creditório.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 21/06/2019, conforme *Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo*, anexado ao presente processo (fl. 132). Insatisfeito com o teor da decisão, em 19/07/2019 interpôs Recurso Voluntário (fls. 135 a 138), alegando o que se segue, em resumida síntese:

1. A obrigatoriedade de apresentação de arquivos magnéticos somente foram introduzidos no ordenamento jurídico após a formulação dos pedidos de ressarcimento da Recorrente;
2. A legislação utilizada no despacho decisório, IN SRF 900/2008 e IN SRF 981/2009, não estavam em vigor à época da formalização dos pedidos de restituição formulados pela Recorrente, e seu pedido deveria ter sido analisado nos termos da legislação vigente à época da transmissão do PER/DCOMP;
3. Como o despacho decisório não teria deixado claro os dispositivos legais violados, bem como quais arquivos magnéticos deixaram de ser atendidos pela Recorrente, houve o cerceamento de defesa alegado na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Satisfeitos os requisitos da tempestividade e da competência do Colegiado para o exame da matéria posta, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme precedentemente colocado, trata-se de Pedido de Ressarcimento –PER da COFINS Não Cumulativa – Exportação, relativa ao 4º trimestre de 2007, indeferido pela unidade de origem, face à não apresentação dos arquivos listados em intimação, por meio magnético, em decisão posteriormente confirmada pela DRJ/SDR.

A defesa, por seu turno, centra-se na ausência de obrigatoriedade de entrega dos mencionados arquivos magnéticos.

Examinando os autos, verifico que as informações sobre o crédito pleiteado foram solicitadas ao Recorrente por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 11 e 12, do qual se extraem as seguintes exigências:

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base no disposto nos artigos 910, 911 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, tendo em vista procedimento fiscal relativo aos processos ressarcimento/compensação de PIS/Pasep e Cofins formulados no âmbito desta Delegacia, intimamos o contribuinte acima identificado a **apresentar** as seguintes informações e documentos, **relativamente ao ano-calendário 2007:**

1) Em atendimento às disposições da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22/10/2001, em estrita conformidade com o ADE Cofis nº 15/2001 (com as alterações promovidas pelo **ADE Cofis nº 25/2010**), compreendendo as operações envolvendo as entradas e saídas do período especificado, solicitamos os seguintes arquivos digitais definidos na Instrução Normativa mencionada acima:

- 4.3.1 Mestre de Mercadorias/Serviços - Notas Fiscais de Saída /Entrada emitidas pela PJ;
- 4.3.2 Itens de Mercadorias/Serviços - Notas Fiscais de Saída ou de Entrada emitidas pela PJ;
- 4.3.3 Mestre de Mercadorias/Serviços (Entradas) - Emitidas por Terceiros;
- 4.3.4 Itens de Mercadorias/Serviços (Entradas) - Emitidas por Terceiros;
- 4.3.5 Mestre de Notas Fiscais de Serviço Emitidas pela Pessoa Jurídica;
- 4.3.6 Itens de Notas Fiscais de Serviço Emitidas pela Pessoa Jurídica;
- 4.3.8 Mestre de Notas Fiscais de Serviços Emitidas por Terceiros;
- 4.3.9 Itens de Notas Fiscais de Serviço Emitidas por Terceiros;
- 4.9.1 Cadastro de pessoas jurídicas e físicas;
- 4.9.4 Tabela de Natureza da Operação;

4.9.5 Tabela de Mercadorias/Serviços

- 4.9.5 Tabela de Mercadorias/Serviços;
- 4.10 Arquivos complementares – PIS/COFINS.

Observações:

- Todas as notas canceladas deverão constar dos arquivos pertinentes, com a indicação própria no respectivo campo;
- Todas as observações constantes nas notas fiscais deverão ser incluídas no respectivo campo OBSERVAÇÃO existente nos arquivos 4.3.1 e 4.3.3;
- O contribuinte deverá observar o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.009/2010 quanto ao correto preenchimento do código de situação tributária (CST) relativo a cada operação;
- Os arquivos acima referidos deverão ser entregues individualizados e divididos por ano.
- Para auxiliar na entrega das informações solicitadas no formato do ADE COFIS nº 25/2010, o contribuinte deverá utilizar o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais - SVA, disponível para download no site da RFB na internet (www.receita.fazenda.gov.br);
- Os arquivos, após validados no SVA, deverão ser salvos na opção de entrega "Salvar arquivos para entrega ao AFRFB", conforme consta no referido sistema;
- Os arquivos fornecidos devem ser acompanhados do "Recibo de Entrega" de Validação gerado pelo SVA, após a validação dos arquivos.

2) Informar se a empresa possui medida judicial ou solução de consulta administrativa a respeito de créditos ou débitos do período de apuração objeto de análise.

3) Apresentar planilhas de cálculo que tenham servido de base para o preenchimento do Dacon, as quais possuam as contas contábeis e CFOPs que identifiquem as compras/vendas sobre as quais foram calculados os créditos e débitos das contribuições.

Da leitura dos trechos transcritos, vislumbra-se, de início, que a solicitação se encontra fulcrada em determinados atos normativos emitidos posteriormente ao período de apuração referente ao crédito (4º Trim./2007), vez que o modelo para as informações pretendidas, conforme expresso pela autoridade fiscal, devem obedecer a formatos definidos nos ADE COFIS nºs 15/2001 e 25/2010, bem como na Instrução Normativa nº 1009/2010, estes últimos inexistentes ao tempo de apresentação do PER. Também não foi facultada a apresentação das informações sobre o crédito em outro formato, que não em meio magnético.

Em vista do que dispõe o art. 11 da Lei nº 8.218/1991, posteriormente regulamentado pela IN nº 86/2001, o contribuinte se encontrava obrigado a manter à disposição da autoridade fiscal os arquivos e sistemas digitais com os registros de sua escrituração contábil, empresarial e fiscal, se a pessoa jurídica utilizasse sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, senão, vejamos:

Lei nº 8.218/1991

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.

§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.

§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 nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§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.

§4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal.

IN nº 86/2001

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 nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo.

A interpretação do art. 11 da referida lei, bem como do art. 1º da IN 86/2001, não determina que o contribuinte deva registrar suas atividades em sistema informatizado à época, mas sim, uma vez mantidos arquivos e sistemas digitais de controle, a exemplo do que já ocorria com a escrituração física, todas as suas atividades, negócios, documentos e registros em sistemas informatizados deveriam ser disponibilizados à Fiscalização.

Observo, assim, que se encontra ausente dos autos a fundamental comprovação de que, para aquele período-base do 4º Trim./2007, a recorrente mantinha mencionados registros em sistema informatizado ou que estava obrigada a mantê-los, do que resultaria a obrigatoriedade de entrega, em exclusivo, de arquivo magnético dos dados correspondentes à autoridade fiscal.

Como dito, a informação se mostra imprescindível, haja vista que a motivação invocada pela autoridade fiscalizadora para indeferimento do pleito consistiu na ausência da

entrega dos arquivos em meio magnético, de acordo com o que se destaca, guardando fundamento em Instrução Normativa não vigente quanto do protocolo do PER em referência:

DESPACHO DECISÓRIO DRF/NHO/2012

Tendo em vista o disposto no art. 295 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e com base no disposto no art. 57 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, NÃO RECONHEÇO DIREITOS CREDITÓRIOS em favor de POLAR COUROS LTDA., CNPJ nº 94.683.943/0001-00, relativamente ao saldo credor de Cofins não-cumulativo passível de ressarcimento/compensação, apurado de acordo com a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro 2003 e alterações posteriores.

O contribuinte não entregou, até a presente data, os arquivos magnéticos definidos pela Instrução Normativa SRF nº 86, de 22/10/2001, em conformidade com o ADE Cofis nº 15/2001 (com as alterações promovidas pelo ADE Cofis nº 25/2010), os quais se fazem necessários para a análise dos direitos creditórios pleiteados, mesmo tendo sido intimado para tanto e após haver pleiteado judicialmente tais créditos. Ressalte-se, adicionalmente, que concluímos o procedimento fiscal em virtude do transcurso do prazo judicialmente estabelecido.

Período	Nº do Processo	Saldo Credor a Ressarcir/Compensar
4º trimestre/2007	11065.721257/2012-11	R\$ 0,00

ARMANDO DA SILVA NETO JUNIOR
AFRFB Matrícula 1221027
Competência Delegada pela Portaria DRF/NHO nº
208, de 03 de novembro de 2010

(Documento eletrônico assinado digitalmente)

Observo, ainda, que a referência à ação judicial, feita no Despacho Decisório, refere-se a mandado de segurança impetrado pelo Recorrente para que a RFB simplesmente analisasse o Pedido de Ressarcimento, posto que entre o protocolo administrativo deste e a propositura da citada ação, decorreram mais de 360 (trezentos e sessenta) dias. Portanto, o que se pretende com a ação mandamental não interfere no objeto do pleito ora em análise.

De modo que, no caso, considero estarmos diante de uma situação que enseja a realização de diligência, com o fito de que os exames sejam complementados pela autoridade fiscalizadora, com fins a que seja facultado ao Recorrente apresentar os documentos comprobatórios do crédito indicados no PER, em meio que eventualmente possuir os seus registros, físico ou digitalizado.

Contudo, em sessão de julgamento, os membros do colegiado, examinando o tema em comento, por voto de qualidade, rejeitaram a proposta de diligência, motivo pelo qual passo à análise das questões trazidas pela defesa.

Uma vez que (1) o Despacho Decisório se fundamentou na ausência de entrega dos arquivos em formato magnéticos para o PA 4º Trim/2007, contudo não se verifica, na legislação à época, a obrigatoriedade de manutenção de sistemas de processamento eletrônico de dados para registro negócios e atividades econômicas para a generalidade dos contribuintes; (2) o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001 determinava que, quando intimadas pelo Auditor Fiscal, as empresas seriam obrigadas a apresentar os arquivos magnéticos relativos às informações enumeradas no parágrafo 1º – se a pessoa jurídica utilizar sistema de processamento eletrônico de dados –, condição não evidenciada nos autos; (3) A Escrituração Fiscal Digital (EFD) passou a ser obrigatória para contribuintes optantes pelo lucro real apenas a partir de 2009, sendo difundida para os demais contribuintes nos anos que se seguiram; (4) a IN nº 600/2005, que disciplinava acerca do pedido de ressarcimento, restituição, e declaração de compensação na época de transmissão do PER em exame não condicionava o deferimento do pedido à entrega dos arquivos digitais para que o pedido de ressarcimento de créditos da COFINS não cumulativa fosse recepcionado pela Receita Federal, o que só veio a ocorrer posteriormente com a publicação da IN nº 981/2009, que alterou a IN nº 900/2008, não podendo ambas serem aplicada ao caso, tendo em vista que o regime jurídico aplicável ao pedido de ressarcimento e declaração de compensação deve ser aquele vigente na data de sua transmissão; (5) mesmo com a posterior publicação da IN nº 981, de 18/12/2009, o arquivo exigível do contribuinte no ato normativo para análise do pedido de ressarcimento era exclusivamente os “documentos fiscais de entrada e saída”, e não o rol contido no Termo de Intimação Fiscal de fls. 11 e 12.

Assim, voto pela procedência do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Redator Designado.

Em que pese o entendimento da I. relatora, ouso dela discordar em relação à proposta de diligência e no mérito.

Quanto à proposta de diligência, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

O Despacho Decisório de fls. 16, vincula o não reconhecimento do direito creditório e a consequente não homologação dos débitos compensados à impossibilidade de aferir o crédito indicado no Pedido de Ressarcimento cumulado com declaração de compensação.

Em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."(grifos meus)

Há que se lembrar, ademais, que a recorrente teve todas as oportunidades, no curso do procedimento fiscal e do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, não se justificando, no presente caso, a realização de diligência, seja para suprir carência probatória - uma vez que a diligência não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória -, seja para contemplar necessidade de análise técnica dos documentos trazidos ao processo - porque, neste último caso, a autoridade fiscal e os órgãos julgadores são plenamente capazes e tecnicamente habilitados para apreciar as questões postas em análise, mas que no presente caso sequer foram colacionados, ficando prejudicada a própria aplicação da verdade material no procedimento de verificação do crédito.

Quanto ao mérito, a motivação do Despacho Decisório, fundada na legislação que rege a matéria, deixa bem claro que a empresa não atendeu à intimação para apresentação dos dados necessários para a análise dos direitos creditórios pleiteados, não havendo como a contribuinte ter sucesso em sua pretensão creditória já que o alegado crédito não foi comprovado.

A alegação de que não havia previsão legal para a exigência de entrega dos documentos comprobatórios do direito creditório pleiteado por meio de arquivos digitais não procede pois a obrigação de mantê-los à disposição da Receita Federal já estava prevista no art. 11 da Lei nº 8.218/91, na IN SRF 86/2001 e sua forma de apresentação definida no ADE Cofis 15/2001, posteriormente alterado pelo ADE Cofis nº 25/2010, *in verbis*:

Lei nº 8.218/91

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.

§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.

§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 nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§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.

§4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (grifei)

IN SRF 86/2001

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 nº 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.

ADE Cofis 15/2001

O COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o inciso IV do art. 213 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, declara:

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.

§ 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.

A IN/SRF nº 600, de 30/12/2005, vigente à época, no seu art. 24 que disciplinava a restituição e compensação, já previa a possibilidade de condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito:

Art. 24. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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 da pessoa jurídica a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Quanto a apresentação dos arquivos digitais de que trata o art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, com a alteração da Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009, como bem pontuou a decisão recorrida, entendo não se tratar de ofensa à anterioridade ou irretroatividade. Como dito, já havia previsão legal para a entrega de arquivos digitais e a fiscalização se valeu da legislação vigente à época da análise dos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação para exigir a apresentação de arquivos digitais com as informações contábil-fiscais das contribuições não-cumulativas.

Diferentemente do entendimento da recorrente, aplica-se a legislação vigente à época do procedimento administrativo quando esta institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

É de se recordar, nesse ponto, que as normas constantes do art. 65, §§ 1º ao 4º da IN RFB nº. 900/2008, introduzidas pela IN RFB nº. 981/2009, e aquelas trazidas pelo ADE nº. 25/2010, assumidas pela fiscalização, são normas procedimentais que instituem novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, facilitando a investigação e apuração, por parte da autoridade tributária, da certeza e liquidez dos créditos de PIS/COFINS postulados pelo sujeito passivo.

Nesse sentido seguem precedentes deste CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ENTREGA DOS ARQUIVOS DIGITAIS. CONDIÇÃO. INDEFERIMENTO. CABIMENTO.

Segundo a legislação de regência, IN SRF 86/2001, art. 65 da IN RFB 900/2008, art. 11 da Lei nº 8.218/91 e art. 74 da Lei nº 9.430/96, a recepção dos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação está condicionada à apresentação dos arquivos digitais relativos ao sistema de escrituração eletrônico da pessoa jurídica, sob pena de indeferimento do pedido ou não homologação da compensação.

Recurso voluntário negado. (Processo nº 10920.906756/201288; Acórdão nº 3401-003.483; Relator Conselheiro Robson José Bayerl; sessão de 24 de abril de 2017)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

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.

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 inexiste 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. (Processo nº 10215.900546/2012-42; Acórdão nº 3302-010.769; Relator Conselheiro Vinícius Guimarães; sessão de 28 de abril de 2021)

Destaco alguns trechos do Acórdão nº 3302-010.769, de relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães, que tratou bem da questão, o qual adoto como razão de decidir:

Como se vê dos excertos transcritos, há um arcabouço normativo, construído há décadas, que regula a utilização de sistemas eletrônicos de dados para os registros contábeis-fiscais, de negócios e de atividades dos diversos sujeitos passivos, impondo obrigações variadas aos diversos atores. Nesse contexto é que foi editada a Instrução Normativa SRF nº. 86/2001 e, ainda, o Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 15, de 2001, especificando regras para apresentação de arquivos digitais, tendo sido, mais tarde, este último ato, alterado pelo ADE nº. 25/2010, o qual incluiu, no modelo do anexo único do ADE nº. 15/2001, informações sobre arquivos complementares para a correta apuração de PIS/COFINS.

(...)

Nesse caso, como bem assinalou a decisão recorrida, não há que se falar em ofensa à anterioridade ou irretroatividade. Na verdade, a fiscalização se vale da legislação vigente à época da análise dos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação para exigir a apresentação de arquivos digitais com as informações contábil-fiscais das contribuições não-cumulativas. Lembre-se, nesse ponto, que as normas constantes do art. 65, §§ 1º ao 4º da IN RFB nº. 900/2008, introduzidas pela IN RFB nº. 981/2009, e aquelas trazidas pelo ADE nº. 25/2010, assumidas pela fiscalização, são normas procedimentais que instituem novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, facilitando a investigação e apuração, por parte da autoridade tributária, da certeza e liquidez dos créditos de PIS/COFINS postulados pelo sujeito passivo.

(...)

Assinale-se, inicialmente, que tem absoluta razão 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, à legalidade ou devido processo legal, 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 nº. 70.235/72:

(...)

Possivelmente, se as informações tivessem sido apresentadas pelo sujeito passivo, a partir de uma primeira análise dos arquivos magnéticos entregues, a autoridade fiscal partiria para um exame mais detido, requerendo outros elementos, como, por exemplo, escrituração contábil-fiscal e documentos de suporte, ou mesmo para um procedimento de diligência na empresa. Observe-se, nesse contexto, que a realização de diligência é apenas uma faculdade à administração tributária para o adensamento e averiguação de informações anteriormente prestadas, não se revelando um procedimento que tem o condão de suprir a inércia daquele sobre quem recai o ônus de comprovar, com elementos suficientes e necessários, inclusive com arquivos magnéticos, escrituração contábil-fiscal e documentos de suporte, seu eventual direito creditório.

Assim, entendo que o procedimento fiscal revela-se escorreito.

Acrescente-se, ademais, que, ainda que não tenha ocorrido nenhuma das exceções enunciadas no §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72 – nem mesmo a recorrente se ocupou em demonstrar que tenha se verificado qualquer uma das hipóteses de juntada posterior de provas –, analisei os documentos apresentados juntos ao recurso voluntário, chegando à conclusão de que não há provas suficientes para a comprovação do direito alegado pela recorrente. Explico.

No caso presente, a recorrente deveria ter apresentado, desde a manifestação de inconformidade, elementos para comprovação dos seus créditos, como, por exemplo, os livros Diário e/ou Razão - com termos de abertura e encerramento devidamente autenticados –, suportados por documentação hábil que os lastreiem: a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (RIR/99, art. 923)

Mesmo não apresentando os arquivos digitais solicitados pela autoridade fiscal, em nenhum outro momento o recorrente trouxe elementos, tais como a escrituração fiscal e contábil do período de apuração em que se pleiteou o crédito, que pudéssemos considerar pelo menos como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa demonstrar a certeza e a liquidez do direito creditório ou determinar a realização de atos complementares.

Nos termos do artigo 170 do CTN¹, é autorizada a *compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos* e essa liquidez e certeza é verificada pela autoridade administrativa, a quem cabe essa autorização, podendo o contribuinte contestar tal procedimento caso não concorde com os valores apurados, mediante apresentação de manifestação de inconformidade, preservando, dessa forma, o seu direito de defesa.

¹ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Assim, entendo que falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para o ressarcimento e compensação pleiteados, sendo correto o indeferimento do crédito pleiteado e a não homologação das compensações..

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a proposta de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges