



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13804.002620/2005-92  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.656 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2023  
**Recorrente** TINTO HOLDING LTDA MASSA FALIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**IRREGULARIDADES NA EMISSÃO/PRORROGAÇÃO DO MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.**

Nos termos da Súmula CARF nº 171, a irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

**PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. PRINCÍPIO DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.**

Pelo Princípio da Dialeticidade, deve o Recorrente apresentar razões que possam infirmar a decisão *a quo*, atacando seus fundamentos e deixando explícito porque tal decisão deveria ser reputada como equivocada, merecendo sua reforma, sendo vedada a mera repetição das mesmas teses de defesa já analisadas pela DRJ.

O art. 932, inciso III, do CPC autoriza o relator a não conhecer do recurso que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida.

**CARÊNCIA PROBATÓRIA. ÔNUS DA PROVA.**

Nos termos do art. 373, inciso I, do CPC, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

O art. 74, inciso VII, da Lei nº 9.430/96 veda a compensação de tributo com a utilização de crédito cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal. Consequentemente, encerrado tal procedimento sem essa confirmação, a compensação não pode ser homologada.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.**

A diligência é procedimento previsto para sanar dúvidas do Colegiado, e não para suprir deficiências probatórias, seja a cargo da Fazenda Nacional ou do contribuinte. O art. 18 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a autoridade julgadora poderá determinar a realização de diligências ou perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos (i.1) da preliminar de nulidade do despacho decisório por incompetência da DRF/Araçatuba e do chefe da SAORT; e (i.2) do pedido de atualização do crédito pela SELIC e, na parte conhecida, (ii) rejeitar (ii.1) a preliminar de nulidade do procedimento de fiscalização por inobservância dos termos do MPF; (ii.2) a preliminar de nulidade do despacho decisório por falta da intimação para a recorrente se manifestar sobre o fim da instrução; (ii.3) a preliminar de homologação tácita das compensações; e (ii.4) as preliminares de diligência, perícia e nulidade; e (iii) no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto em parte o Relatório da DRJ – Ribeirão Preto (DRJ-RPO):

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), relativo a receitas de exportações, apurado no regime de incidência não-cumulativa, no valor de R\$20.739.936,11, referente ao quarto trimestre de 2004, conforme pedido de fl. 1.

Com relação ao crédito postulado, foram apresentadas posteriormente várias Declarações de Compensação (DCOMP) informando diversas compensações desse crédito com débitos de vários tributos, conforme processos anexados a este.

Segundo os autos, o pedido foi protocolizado junto à Delegacia de Administração Tributária em São Paulo-SP (Derat), mas a análise do pleito foi transferida à DRF/Araçatuba-SP por ordem do Superintendente-Substituto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, conforme portaria de fls. 25 a 27.

Ainda segundo os autos, a interessada, em 17/09/2009 (fls. 74 a 77), foi intimada, para subsidiar a análise do pleito, a apresentar diversos documentos e os arquivos contábeis digitais na forma especificada pela fiscalização.

Como não houve resposta, os AFRFB responsáveis pela análise se dirigiram à sede da empresa, em 14/10/2009, para cobrar o atendimento das intimações, sendo recebidos pelo procurador da empresa, que alegou ainda não dispor da documentação requerida. Na oportunidade, a interessada foi reintimada a apresentar os elementos solicitados anteriormente, conforme fls. 80 e 81.

Como também não houve resposta, em 21/10/2009, novamente os AFRFB estiveram na sede da empresa, onde, mais uma vez, o seu procurador alegou ainda não dispor da documentação requerida. Desta feita, foi lavrado auto de embargo à fiscalização, de fls. 82 e 83.

Portanto, a fiscalização não reconheceu os créditos do período em virtude da não-apresentação dos documentos e esclarecimentos na forma solicitada, conforme informação fiscal de fls. 35 a 42.

Sendo assim, a DRF/Araçatuba-SP, por meio do despacho decisório de fls. 97/98, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações vinculadas ao pedido.

Foram também lavrados autos de infração constituindo o crédito tributário relativo às contribuições não recolhidas em virtude da glosa dos créditos descontados pela contribuinte no trimestre em questão, formalizados no processo nº 15868.002023/2009-72.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 110 a 131, onde, preliminarmente, requer a anulação do despacho decisório, porquanto não foi observado pela fiscalização o local indicado no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) para realização dos trabalhos, que seria no endereço da empresa, em São Paulo, e não em Araçatuba.

Ressalta também a impugnante que o fato de várias intimações terem sido assinadas apenas por um dos AFRFB também desobedeceria ao MPF, que não permite atuação individual de um dos auditores-fiscais nele contidos.

Quanto à transferência de competência inter-delegacias, alega que esta também deveria estar contemplada no MPF e que o próprio superintendente da Receita Federal deveria ter emitido o mandado, a teor do art. 6º da Portaria RFB nº 11.371, de 2007.

Argumenta que o despacho decisório também seria nulo porquanto somente o Delegado da Derat teria competência para prolatar decisão relativa à requerente, conforme disposto no art. 57 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 900, de 2008, que não autoriza a modificação da competência para emissão de despacho decisório relativo a reconhecimento de direito creditório.

Alega ainda que a impossibilidade de delegação de poderes também está prevista na Lei nº 9.784, de 1999, arts. 13 e 100.

Também reclama que não foi cumprida a formalidade prevista no art. 44 da citada Lei nº 9.784, de 1999, que garante à recorrente o direito de se manifestar no prazo de dez dias após o encerramento da fase de instrução do processo.

Afirma que os próprios auditores reconheceram a entrega dos documentos e arquivos digitais, mas em vez de analisarem o material e solicitarem eventuais esclarecimentos em prazo razoável, simplesmente emitiram um parecer negando o pleito.

Sendo assim, confirma sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais, que estão à disposição da fiscalização em seu estabelecimento.

Afirma ainda que houve erro e falta de motivação e de legislação para o indeferimento do pleito da recorrente, pois isso só seria possível caso a contribuinte não possuísse efetivamente o direito ao ressarcimento. Mas, segundo ela, a negativa ocorreu porque houve falta de razoabilidade por parte dos AFRFB, que consideraram que ela não tinha nenhum direito, o que não pode ser admitido, pois que não poderia exercer sua atividade sem adquirir insumos, já que é uma das maiores empresas do seu ramo de atividade.

Assim, a fiscalização deveria ter continuado as diligências no estabelecimento da contribuinte e não ter realizado um levantamento fiscal precário, que não levou em consideração todos os seus documentos.

Aduz também que houve cerceamento do direito de defesa, pois não foram apresentados os motivos do indeferimento do pedido, haja vista que os auditores contestaram apenas pequenos elementos componentes do seu direito creditório, não contestando os demais, prejudicando a ampla defesa.

Argumenta que o despacho decisório também deve ser cancelado porquanto a postulante não pôde exercer a ampla defesa por não ter sido demonstrado como foi possível o indeferimento do pleito se foram apresentadas provas da existência do direito creditório.

Desta forma, em cumprimento ao princípio da verdade material o despacho decisório deve ser cancelado.

Em relação ao que ela denomina mérito, argui que o despacho em análise deve ser reformado porquanto a postulante possui o direito ao ressarcimento dos créditos da Cofins reclamados, como comprovam os documentos existentes em seu estabelecimento, mas que não os está anexando ao presente “por serem em grande quantidade”, e anexa uma planilha e alguns documentos que demonstrariam as aquisições ocorridas e o direito ao crédito postulado.

Alega que o seu direito ao ressarcimento não pode ser contestado porque já teria transcorrido o prazo quinquenal de homologação do direito, de cinco anos, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Postula também a aplicação da taxa do Selic como juros moratórios, a teor do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Reclama também que o despacho decisório não deferiu as compensação já homologadas tacitamente, conforme previsão do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Requer a realização de perícia e diligência para se constatar a existência do direito creditório, nomeando perito e listando os quesitos que deseja ser respondidos, à fl. 129. Haja vista a existência de grande quantidade de documentos, esclarece que a perícia deverá ser feita no estabelecimento da contribuinte.

Solicita o cancelamento do despacho decisório combatido e o reconhecimento do direito creditório por esta DRJ ou, alternativamente, a prolação de nova decisão pela Derat-SP ou ainda, caso se considere que a autoridade contestada seja competente para tanto, que esta prolate novo despacho decisório após novas verificações fiscais.

Requer ainda a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto das compensações informadas em DCOMP.

Por fim, solicita que o patrono da requerente também seja intimado de todas as decisões referentes ao presente.

Por possuírem o mesmo objeto, os processos nºs 1380400002619/2005-68 e 15868.002023/2009-72 foram apensados ao presente.

**A 4ª Turma da DRJ-RPO, em sessão datada de 27/08/2010, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.** Foi exarado o Acórdão nº 14-30.660, às fls. 169/182, com a seguinte Ementa:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DOCUMENTOS. NÃO-APRESENTAÇÃO. INDEFERIMENTO.

O postulante de direito creditório deve apresentar todos os livros fiscais e contábeis, arquivos digitais e demais documentos ou esclarecimentos solicitados pelo Fisco, necessários à análise do direito creditório postulado, sob pena de indeferimento do pleito.

MPF. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular despacho decisório referente a pedido de ressarcimento.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo contribuinte e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 10/12/2010** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 185), **apresentou Recurso Voluntário em 21/12/2010**, às fls. 188/ss.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

### **I - ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento em parte. Destaco que os autos de infração mencionados neste processo administrativo estão tramitando através do processo nº 15868.002023/2009-72.

### **II – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO POR INOBSERVÂNCIA DOS TERMOS DO MPF**

Alega o Recorrente que a decisão da DRJ e o Despacho Decisório devem ser cancelados, com o retorno destes autos para a DERAT/SP com o fim de ser realizada uma nova fiscalização, considerando a nulidade de todo o trabalho fiscal em decorrência da inobservância dos termos do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), o qual, em seu entender, teria determinado que a fiscalização deveria ser realizada no estabelecimento da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital e por AFRF com jurisdição sobre tal localidade vinculados a DERAT/SP, jamais tendo sido permitida a realização de atividades no Município de Araçatuba.

Nas palavras do Recorrente:

## III.1.1 - A Ofensa ao MPF-F

10. A decisão da DRJ e o Despacho Decisório merecem ser cancelados, com o retorno destes autos para a DERAT/SP com o fim de ser realizada uma nova fiscalização, considerando a nulidade de todo o trabalho fiscal realizado pelos AFRFs que atuaram em relação ao direito creditório objeto do presente processo e emitiram a conclusão acatada na decisão recorrida.

11. A nulidade de todo o trabalho fiscal decorre da inobservância dos termos do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização, porque conforme demonstra o texto do mandado a fiscalização deveria ter sido realizada no estabelecimento da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital e por AFRF com jurisdição sobre tal localidade vinculados a DERAT/SP.

12. Pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização, o local indicado para a realização dos trabalhos fiscais foi somente o endereço da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital, jamais tendo sido permitida a realização de atividades no Município de Araçatuba, Estado de São Paulo, como pretenderam os supracitados AFRFBs em total inobservância aos termos do MPF-F.

13. E mais, como se constata nos anexos Termos e demais documentos emitidos pelos AFRFBs Elio Miorim e Wagner Sbrana, muitas das intimações foram emitidas por apenas um dos AFRFBs, sem a participação do outro, não existindo no MPF-F permissão para atuação individual dos AFRFBs mas apenas em conjunto com a consequente nulidade de todos os atos por eles emitidos de forma isolada.

14. No caso da suposta delegação de competência da DERAT/SP para a DRF/Araçatuba, isto também deveria estar escrito no MPF-F considerando a legislação aplicável, sendo mais um motivo para a nulidade de todos os trabalhos fiscais.

(...)

## II.1.2 - O MPF-F deveria ter sido emitido pelo Superintendente

18. Mesmo na hipótese do MPF-F não estar viciado com as irregularidades apontadas no tópico anterior e existir nele autorização para a DRF/Araçatuba atuar no caso, o que se admite apenas para argumentar, persiste uma circunstância geradora da nulidade de todo o trabalho fiscal e da revisão da decisão da DRJ.

19. Isto porque, as autoridades emitentes do MPF-F e suas alterações foram servidores atuando em delegação de competência relacionada a função de Delegado da Receita Federal do Brasil, como comprova a análise do documento.

20. Entretanto, *data maxima venia*, a realização de trabalhos fiscais por outra unidade da RFB submetida a mesma Região Fiscal e diferente da unidade com jurisdição sobre o contribuinte ocasiona a necessidade do MPF-F ser emitido exclusivamente pelo próprio Superintendente, como demonstra o artigo 69, § 4º da Portaria RFB nº 11.371/2007:

A decisão recorrida negou provimento a este pedido sob os seguintes fundamentos, *in litteris*:

Quanto às alegações relativas a eventuais irregularidades do MPF, primeiramente faz-se necessário discorrer, de forma genérica, sobre esse documento nos procedimentos de lançamento do crédito tributário.

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, e atualmente regulado pela Portaria RFB nº 11.371, de 2007, consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos

administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante Mandado de Procedimento Fiscal.

Portanto, o MPF deve ser analisado sob duas perspectivas, quais sejam, a do público interno e a do externo.

No âmbito interno, tem por objetivo o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos de fiscalização dos tributos e contribuições administradas pela RFB. É uma ordem específica emitida por autoridade competente da RFB para a instauração, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), dos procedimentos fiscais (art. 2º da Portaria SRF n.º 11.371, de 2007). Evidencia-se nessa orientação administrativa uma proibição no sentido de que o AFRFB aja por vontade própria na tomada de procedimentos fiscais, além de estabelecer, de forma específica, a obrigatoriedade de executá-las.

No externo, assegura ao contribuinte sob fiscalização, como agora é de seu direito, conferir a autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, possibilitando o conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização.

Assim, o MPF, bem como suas prorrogações, são atos praticados em paralelo àqueles preparatórios ou integrantes do processo administrativo fiscal, mas somente estes se submetem à regência do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Acrescente-se que a Portaria SRF n.º 11.371, de 2007, não teve o condão de modificar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal, não o desonerando da atividade vinculada e obrigatória do lançamento, prevista no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Esse dispositivo legal (art. 142) expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. Essa autoridade, atualmente, nos termos do art. 6º da Lei n.º 10.593, de 2002, com a redação da Lei n.º 11.457, de 2007, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Conseqüentemente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever de promover o lançamento.

As portarias da RFB sobre o MPF constituem-se, assim, em atos administrativos de hierarquia inferior ao CTN, portanto, o seu descumprimento não tem o condão de provocar a nulidade de lançamento efetuado por servidor competente e com garantia do direito de defesa.

Assim, o referido mandado consiste em mera ordem administrativa, emanada dos dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que os auditores executem as atividades fiscais tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Esse instrumento, em realidade, é um mecanismo de proteção para o contribuinte, já que sua veracidade e outras informações a ele relativas podem ser consultadas no sítio da Receita Federal na rede mundial de computadores.

Cumpra assinalar que eventual descumprimento do MPF por parte do servidor encarregado de observá-lo, por caracterizar infração administrativa, deve ser apurado em procedimento administrativo interno da RFB, sendo que o resultado desse procedimento não interfere no lançamento legalmente formalizado.

Nesse sentido vinha decidindo o extinto Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme ementas a seguir transcritas:

(...)

Assim, não é lícito interpretar que irregularidades relativas ao mandado ou mesmo a ausência do MPF, instrumento instituído por norma infralegal (uma portaria), possa acarretar a nulidade de lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (alt. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN): “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

(...)

Desta forma, diante do exposto, eventuais irregularidades no MPF de modo algum podem levar à anulação do despacho decisório, como quer a requerente, primeiramente porquanto esse documento, criado e regulamentado por norma infra-legal, constitui-se em mero instrumento de gerenciamento da atividade fiscal, e, em segundo lugar, porque, para o pedido de ressarcimento, não há previsão explícita para a emissão desse tipo de documento.

Diga-se em adendo que não há, nas normas reguladoras do MPF, a exigência de que todas as intimações sejam assinadas por todos os auditores-fiscais discriminados no mandado, como quer a interessada.

**Com razão a DRJ.** Essa matéria, inclusive, já se encontra pacificada na instância administrativa, nos termos da Súmula Vinculante CARF nº 171:

Súmula CARF nº 171

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

**Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.** (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Pelo exposto, voto por negar provimento a esta preliminar.

### **III – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO - INCOMPETÊNCIA DA DRF/ARACATUBA E DO CHEFE DA SAORT**

Alega o Recorrente que a decisão recorrida também merece ser reformada porque o Despacho Decisório emitido pela DRF/Araçatuba foi emitido por autoridade incompetente, tendo em vista que somente o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo possuía competência para emitir tal decisão conforme demonstra o art. 57, *caput*, da Instrução Normativa SRF nº 900/2008.

A decisão recorrida negou provimento a este pedido sob os seguintes fundamentos, *in verbis*:

Em relação à transferência de competências, tal possibilidade está prevista no art. 249 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 2007, vigente à época, abaixo transcrito:

*Art. 249. Aos Superintendentes da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil de Julgamento e Inspetores-Chefes da Receita Federal do Brasil das ALF e IRF de Classe Especial A, Especial B e Especial C incumbe ainda, no âmbito da respectiva jurisdição:*

(...)

*VII - transferir, temporariamente, competências e atribuições entre unidades, subunidades e dirigentes subordinados, no interesse da administração.*

Portanto, **também não se justifica a alegação da requerente de que somente o Delegado da Derat teria competência para prolatar decisão referente a seu pedido, pois o superintendente regional pode transferir as competências e atribuições entre as unidades da RFB de sua jurisdição,** como aconteceu no caso em questão com a edição da Portaria nº 34, de 2008, às fls. 25 a 27.

À semelhança do ocorrido no tópico anterior, deveria o Recorrente apresentar razões que pudessem infirmar a decisão *a quo*, atacando seus fundamentos e deixando explícito porque tal decisão deveria ser reputada como equivocada, merecendo sua reforma. Contudo, mais uma vez o Recorrente não se desincumbiu desse ônus, limitando-se a repetir as mesmas teses de defesa já analisadas pela DRJ.

Pelo exposto, voto por não conhecer desta preliminar.

#### **IV – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR FALTA DA INTIMAÇÃO PARA A RECORRENTE SE MANIFESTAR SOBRE O FIM DA INSTRUÇÃO**

Alega o Recorrente que o Despacho Decisório foi emitido após o encerramento da fase instrutória do processo administrativo, o que jamais poderia ter ocorrido porque, em seu entender, se depreende da análise dos autos que não foi cumprida a formalidade essencial prevista no art. 44 da Lei nº 9.784/99:

Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado.

A decisão recorrida negou provimento a este pedido sob os seguintes fundamentos:

Quanto a possíveis descumprimentos da Lei nº 9.784, de 1999, vale esclarecer que tal lei regula o processo administrativo no âmbito da Administração federal e se aplica apenas subsidiariamente àqueles regidos por lei própria, como o Processo Administrativo Fiscal (PAF), que é regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim, não procedem tais alegações, porquanto o presente foi formalizado em obediência ao PAF, não restando brechas para a aplicação subsidiária da Lei nº 9.784, de 1999, nos pontos indicados pela requerente.

Sem razão o Recorrente. Com efeito, o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta especificamente o processo administrativo tributário, com força de lei, já determina como deverá ocorrer a participação do contribuinte nesta instância, não havendo lacuna a ser preenchida pela Lei nº 9.784/99:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Somente após a lavratura do Auto de Infração ou a emissão do Despacho Decisório é criado um processo, recebendo uma numeração. Com a ciência do contribuinte destes documentos é que se inicia a contagem do prazo para contestação. Caso esta não seja apresentada dentro do prazo legal, o resultado do procedimento fiscal se tornará definitivo em âmbito administrativo; porém, se apresentado recurso (como impugnação ou manifestação de inconformidade), considera-se instaura a fase litigiosa do procedimento, nos termos do art. 14 acima transcrito.

Antes da lavratura do Auto de Infração ou da emissão do Despacho Decisório sequer existe processo, mas tão somente um procedimento fiscal inquisitorial, razão pela qual, nessa fase, não há como aplicar, mesmo que de forma subsidiária, a Lei n.º 9.784/99, que visa a regular “processo”:

LEI Nº 9.784 , DE 29 DE JANEIRO DE 1999.

Regula o **processo administrativo** no âmbito da Administração Pública Federal.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

#### CAPÍTULO I

#### DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º Esta Lei estabelece normas básicas sobre o **processo administrativo** no âmbito da Administração Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração.

Dessas disposições da Lei n.º 9.784/99 conclui-se, sem maiores dificuldades, que o art. 44, citado pelo Recorrente, mesmo que pudesse ter aplicação ao presente caso, se refere à instrução processual, ou seja, à juntada da peça acusatória e da peça de defesa, ambas acompanhadas dos respectivos documentos comprobatórios. Encerrada essa fase de instrução, o interessado teria o direito de manifestar-se no prazo legal. Não há como interpretar esse dispositivo no sentido de que a Autoridade Fazendária estaria impedida de lavrar uma autuação ou de emitir Despacho Decisório sem a prévia manifestação do fiscalizado.

A Súmula Vinculante CARF n.º 46 segue nessa linha, sendo aplicável ao presente caso por analogia, sendo idêntica a linha de raciocínio a ser seguida tanto para o lançamento de ofício quanto para a emissão de despacho decisório:

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 106-17118, de 09/10/2008 Acórdão n.º 106-17080, de 12/09/2008 Acórdão n.º 104-23330, de 26/06/2008 Acórdão n.º 101-96145, de 23/05/2007 Acórdão n.º 201-80242, de 25/04/2007 Acórdão n.º 203-11669, de 07/12/2006.

A corroborar esse entendimento, trago os seguintes precedentes:

**a) Acórdão n.º 1402-006.017, Sessão de 08 de dezembro de 2021:**

A Recorrente alega que a sistemática adotada pela DRF Mossoró de excluí-la do SIMPLES de forma sumária, para somente depois oferecer direito de defesa, violaria a garantida do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Incorretas as alegações da Recorrente. Como bem apontado pela decisão recorrida, a atividade de lançamento tem natureza inquisitorial, não se sujeitando, portanto, aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Tais princípios são aplicáveis a partir do momento que existe lide, vale dizer, lançamento. Como esclarece JAMES MARINS:

(...)

A característica inquisitorial do lançamento é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pela ementa abaixo transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.*

*1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que "o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, e-STJ).*

*2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.*

*3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.445.477 – S, Relator: Ministro Herman Benjamin, DJ 24/06/2014)*

**b) Acórdão n.º 3302-011.680, Sessão de 26 de agosto de 2021:**

No mais, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase.

Dada a natureza inquisitória do procedimento fiscal, durante o qual o fisco não imputa acusação contra o contribuinte, a fiscalização não tem a obrigação de intimar a empresa para prestar esclarecimentos, quando já dispuser de informações suficientes para efetuar o lançamento.

Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Ademais, após a ciência do auto de infração, com o litígio instaurado entre o

fisco e o contribuinte, a legislação concede na fase impugnatória, ampla oportunidade para apresentação documentos e razões de fato e de direito.

A legislação estabelece, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibi-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN). O momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela fiscalização é a impugnação da exigência, com o que se inicia o processo administrativo. Somente então é que se pode falar em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

**c) Acórdão n.º 2003-003.681, Sessão de 23 de setembro de 2021:**

A autoridade fiscal não está sempre obrigada a solicitar esclarecimentos do sujeito passivo fiscalizado e, a rigor, apenas o fará se houver necessidade para tanto, porque, do contrário, se dispuser de elementos que entenda suficientes para formalizar o lançamento de ofício e constituir o crédito tributário, deverá fazê-lo independentemente de qualquer audiência junto ao sujeito passivo, até porque, como visto, o lançamento é ato vinculado à Lei, sem contar que o procedimento fiscal é inquisitório, de modo que caberá aos particulares apenas colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade fiscal está investida.

Essa linha de entendimento encontra amparo nos ensinamentos de James Marins ao dispor que:

(...)

E tanto é que essa linha de entendimento restou fixada na Súmula Vinculante CARF n.º 46, cuja redação segue transcrita:

(...)

Considerando, pois, que, de acordo com o artigo 14 do Decreto n.º 70.235/72, somente com a impugnação é que o procedimento se torna processo, decerto que é partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do que preceitua o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Com base em tais fundamentos, entendo por rejeitar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa e contraditório, formulada em decorrência da falta de intimação fiscal para que o sujeito passivo pudesse prestar esclarecimentos.

Pelo exposto, voto por rejeitar este pedido de declaração de nulidade do Despacho Decisório, mantendo a decisão da DRJ pela não homologação da compensação.

**V – DA ALEGAÇÃO SOBRE OS DEVERES E DIREITOS PREVISTOS NA LEI N.º 9.784/99**

Alega o Recorrente, neste tópico, o que se segue:

II.1.6 - Os Deveres e Direitos previstos na Lei n.º 9.784/99

43. O presente Recurso merece ser provido para reformar a decisão da DRJ e cancelar o Despacho Decisório porque, considerando as circunstâncias descritas acima, os AFRFBs que realizaram os trabalhos fiscais deveriam ter realizado a intimação da Recorrente e concedido um prazo razoável para a preparação dos documentos para sua análise no estabelecimento localizado no Município de São Paulo, Capital.

44. Não obstante a vontade da Recorrente em fornecer os documentos solicitados, a fiscalização agiu sem razoabilidade e contrariando diversos dispositivos legais, entre os quais, os seguintes dispositivos previstos nos artigos 29 e 39 da Lei nº 9.784/99:

(...)

45. A Recorrente reitera a sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais, estando os mesmos já à disposição da fiscalização no seu estabelecimento e espera a aquiescência deste juízo sob pena de suportar consideráveis prejuízos por ter considerado o recebimento do direito creditório na definição do preço de exportação das mercadorias que foram exportadas.

Essa argumentação é uma repetição do que já consta na Manifestação de Inconformidade, e foi decidida pela DRJ nos seguintes termos:

Quanto ao mérito, a postulante alega que apresentou os arquivos e documentos solicitados, mas, em vez de analisar a documentação e solicitar novos esclarecimentos, a fiscalização apenas proferiu o despacho indeferindo o pleito, sem demonstrar as razões do indeferimento, o que caracterizaria a falta de motivação do lançamento e o cerceamento do direito de defesa.

Tais alegações não procedem, pois a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os elementos necessários à análise do pleito, conforme documentos de fls. 74 a 77, 80 e 81, que sequer foram respondidas.

Em duas oportunidades os auditores-fiscais realizaram diligências na sede da empresa, em São Paulo, com o fito de obter os documentos/esclarecimentos necessários, sendo que o representante da postulante alegava que não dispunha dos elementos requeridos.

Também foi lavrado auto de embargo à fiscalização, conforme documentos de fls. 82 e 83.

Também carece de fundamentos as alegações de que os fiscais não foram razoáveis, que se furtaram a analisar os documentos e que contestaram apenas pequenos elementos componentes do crédito, mas não os demais, e ainda que deveriam continuar com as diligências, pois diante da negativa da postulante em apresentar os documentos solicitados não há o que se analisar.

Verifico que este pedido, em razão do Princípio da Verdade Material, pode ser conhecido, mas o seu provimento depende da apresentação dos documentos solicitados durante a fiscalização (o que ensejaria a realização de diligência para sua análise) ou, ao menos, de documentos comprobatórios de que cumpriu as intimações da fiscalização. A DRJ, em sua decisão, demonstrou que os auditores-fiscais se esforçaram em obter a documentação, mas o contribuinte não cumpriu com seu dever de colaboração. Contudo, mais uma vez o Recorrente não apresentou nenhum dos documentos solicitados.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

**VI – DA ALEGAÇÃO SOBRE A FALTA DE LEGISLAÇÃO  
GARANTINDO O INDEFERIMENTO – DO SUPOSTO ATESTE DA DIFIS/SP SOBRE  
A EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO – DA INCORRETA E INEXISTENTE  
MOTIVAÇÃO**

Alega o Recorrente, em todos estes tópicos, o que se segue, em síntese:

**II.1.7 - A Falta de Legislação garantindo o indeferimento - DIFIS/SP atestou a existência do direito creditório**

46. O r. Despacho Decisório também é nulo porque não existe legislação garantindo a possibilidade do indeferimento do Pedido de Ressarcimento pelo motivo descrito no seu texto.

47. Pela análise das disposições contidas na Instrução Normativa SRF nº 900/2008, se depreende ser somente possível o indeferimento do pedido caso o contribuinte não possua efetivamente o direito ao ressarcimento do crédito presumido do IPI.

48. No entanto, considerando as flagrantes demonstrações da existência das operações e do interesse da Recorrente em apresentar os documentos fiscais o indeferimento não se justifica.

49. A Recorrente é uma das maiores empresas do setor do agronegócio brasileiro e como poderia a fiscalização entender que não teria nenhum crédito da COFINS no período do 22 Trimestre de 2004 ??

50. Pelo entendimento dos AFRFs a Recorrente não teria nenhum direito e como isto pode ser admitido como válido considerando a impossibilidade da Recorrente exercer sua atividade sem adquirir insumos e serviços que garantem direito ao crédito ??

51. Tais fatos demonstram a falta de razoabilidade do posicionamento dos AFRFs porque simplesmente negaram tais fatos de forma integral, algo que contraria a razoabilidade das coisas e até todos os documentos que foram apresentados pela Impugnante.

(...)

**II.1.8 - A Incorreta e Inexistente Motivação**

54. O presente Recurso também merece ser provido porque a r. Decisão recorrida contém erro e falta de motivação necessária para a sua validade jurídica.

55. Como demonstrado alhures, a fundamentação jurídica baseada nas conclusões dos AFRFBs que atuaram na realização dos procedimentos fiscais é inadequada por não exprimir a vontade da Recorrente em apresentar seus documentos fiscais.

56. Além disto, a fundamentação dos AFRFs não é adequada para ocasionar o indeferimento da totalidade do pedido de ressarcimento pleiteada porque, na realidade, negaram totalmente um crédito como se a empresa não adquirisse insumos para a sua produção.

(...)

**II.1.9 – O Levantamento Fiscal Precário**

61. O Despacho Decisório e o Acórdão recorrido também merece ser cancelado por ter sido lavrado com base em um levantamento fiscal precário.

62. Os AFRFs não poderiam simplesmente terem encerrado as diligências diante do fato de ter a Recorrente apresentado documentos fiscais, porque deveriam ter requisitado esclarecimentos e eventualmente novos documentos.

63. Como se não bastasse, como pode ser considerado válido um levantamento que desconsiderou todos os documentos da Recorrente que demonstram ser uma grande empresa e ser titular de créditos da COFINS relacionados ao 4º Trimestre de 2004 ?

(...)

#### **II.1.10 - O Cerceamento do Direito de Defesa**

67. O r. acórdão recorrido também deve ser cancelado por não permitir a Recorrente exercer sua ampla defesa, por não demonstrar como pode ser possível o não reconhecimento do seu direito creditório se foram apresentadas provas a fiscalização de sua existência.

68. A Recorrente é uma das maiores empresas do setor do agronegócio brasileiro, tendo apresentado a fiscalização comprovação de ter adquirido insumos e ser possuidora do direito a créditos da COFINS relativo ao 4º Trimestre de 2004.

69. Em nenhum momento foram apresentados motivos que justificassem o posicionamento fiscal indeferir totalmente o direito creditório pleiteado no Pedido de Ressarcimento.

(...)

#### **II.1.11 - O Princípio da Verdade Material**

73. A r. decisão recorrida também merece ser reformada porque o Despacho Decisório deve ser cancelado considerando a intenção da Recorrente em fornecer todos os seus documentos fiscais como provas do direito creditório pleiteado.

74. Considerando isto, competia ao julgador realizar os atos necessários para garantir esta análise, desconsiderando as conclusões emitidas pelos AFRFBs que atuaram no caso, determinando a realização de novas diligências com a intimação da Recorrente apresentar seus documentos fiscais no seu estabelecimento de São Paulo, Capital, com a sucessiva concessão de prazo razoável para o fornecimento.

75. Ora, qual justificativa para a Recorrente não apresentar documentos se nestes autos está sendo discutido um direito creditório e qual a justificativa para os AFRFBs decidirem que o valor dos créditos totais da empresa é igual a zero? Evidentemente não existem demonstrando a falta de razoabilidade de não ter sido considerado irregular a atitude dos AFRFBs.

(...)

### **II.2 - O MÉRITO**

80. No caso das preliminares arguidas não serem acatadas para garantir a reforma da decisão da DRJ e nulidade do r. Despacho Decisório, *ad argumentantum tantum*, no mérito também não prevalece, como restará demonstrado.

#### **II.2.1 - O Direito ao Ressarcimento**

81. A r. decisão recorrida merece ser reformada porque a Recorrente possui o direito ao ressarcimento dos Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP, como comprovam os documentos existentes no seu estabelecimento e disponíveis para a verificação fiscal.

82. Na Manifestação a empresa não juntou os documentos comprobatórios do direito creditório por serem em grande quantidade, mas anexa a sua DIPJ relativa ao ano-calendário de 2003 para demonstrar a sua condição de empresa exportadora geradora de Créditos da Contribuição para o CONFINS passíveis de ressarcimento nos termos da Lei nº 10.637/2002 (doc. 10 da Manifestação de Inconformidade).

83. Deve ser considerado por este juízo que a Recorrente possui direito ao Crédito da COFINS por adquirir insumos tributados no mercado interno como poder ser apurado na Planilha de Apuração anexa cujo resultado remonta R\$ 594.889.180,10 (quinhentos e noventa e quatro milhões, oitocentos e oitenta e nove mil, cento e oitenta reais e dez centavos) (doc. 03 da Manifestação).

A decisão recorrida já havia analisado estas mesmas questões, como a seguir transcrito do Acórdão da DRJ:

No que concerne à alegação de que seria impossível exercer suas atividades sem adquirir insumos, cumpre esclarecer que o indeferimento do pleito não foi devido ao fato de que a empresa não adquiriu insumos no período, mas sim porque as aquisições não foram comprovadas na forma e no valor em que foram consideradas pela contribuinte no Dacon, ou seja, pode haver aquisições que não gerem créditos, como as havidas de pessoas físicas, ou que gerem crédito parcial, ou ainda que para gerar crédito dependam da forma de utilização do bem ou serviço, e ainda outras situações específicas que somente podem ser esclarecidas se as operações forem detalhadas e, para isso, é preciso que a postulante forneça todos os elementos e esclarecimentos à fiscalização.

Portanto, o fato de os créditos não terem sido atestados pela fiscalização não implica a conclusão de que as operações não aconteceram, mas sim que a requerente não logrou comprovar que as operações ocorreram da forma por ela declarada no Dacon e se deram origem a créditos da contribuição na forma por ela considerada.

Como dito acima, por se tratar de um pleito de natureza exoneratória e portanto onerosa para a Fazenda Pública, a unidade da RFB que o analisa tem por dever de ofício verificar os livros e documentos contábeis e fiscais da contribuinte para confirmação da existência do crédito e do seu valor.

A postulante, por sua vez, haja vista que o interesse é somente dela e o processo foi por ela deflagrado, tem por obrigação atender a todas as intimações realizadas pela DRF e colaborar de todas as maneiras para a análise do crédito pleiteado.

Assim, como o pedido foi formalizados em junho de 2005, conforme documento de fl. 1, e as intimações relativas a ele foram feitas a partir de setembro de 2009, portanto mais de quatro anos depois, houve tempo mais que suficiente para que os documentos estivessem, pelo menos em parte, previamente separados para a já aguardada solicitação da DRF para análise.

Portanto, repita-se, como o interesse era exclusivo seu, a interessada ao protocolizar o pedido já deveria ter à disposição da fiscalização todos os elementos de prova, no entanto, mesmo sendo intimada e reintimada diversas vezes e ter tido um prazo considerável, haja vista que entre a ciência da primeira intimação (17/09/2009, fl. 77) e a ciência do despacho decisório (22/01/2010, fl. 108), transcorreram mais de quatro meses, os documentos/esclarecimentos não foram apresentados como solicitado.

Quanto aos arquivos digitais, a obrigação de mantê-los à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) está prevista no art. II da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória (MP) nº 2.158, de 2001, *verbis*:

*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.*

O motivo para a recusa da entrega total da documentação, que seria a quantidade elevada de documentos, conforme a manifestação de inconformidade, não se justifica, visto que, de acordo com a intimação original de fls. 74 a 77, foram solicitados para entrega na repartição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) apenas arquivos digitais, ou seja, não ocupariam espaço físico. Para o restante dos documentos, foi solicitado que ficassem à disposição da fiscalização no estabelecimento da empresa.

Portanto, a “excessiva” quantidade de documentos contra a qual a requerente se insurge, seria formada apenas pelos arquivos contábeis digitais relativos a somente um trimestre. Portanto, não há que se falar em grande quantidade de documentos.

Nem se alegue que paralelamente havia outros pedidos de ressarcimento protocolizados em outros processos e daí a existência da “grande quantidade”, pois se a interessada protocolizou vários pedidos referentes a diversos períodos deveria ter os documentos correspondentes a eles à mão, pois, como dito, trata-se de um favor fiscal e de seu exclusivo interesse, e, como adrede demonstrado, houve tempo hábil para tanto, dado o tempo transcorrido entre os pedidos e as intimações.

Os documentos que, segundo a interessada, confirmariam o crédito, anexados a fls. 148 a 162, trata-se apenas de cópias do Livro de Entradas e do Dacon, documentos que não estavam entre os solicitados pela fiscalização.

O fato de a interessada afirmar, agora na manifestação de inconformidade, que os documentos estão à disposição na sede da empresa, mesmo que, de fato, estejam, não muda a conclusão contida no despacho decisório em questão, pois a contribuinte deveria ter apresentado os documentos à fiscalização quando instada para tanto, tendo em vista que cabe à autoridade fiscal determinar como será feita a análise do pedido.

A Assim, nesta fase do procedimento, mesmo que a documentação fosse apresentada em sua totalidade, o que não é o caso, o direito da interessada de ter apreciado o mérito do seu pleito já precluiu, uma vez que, na fase impugnatória, cabe à instância julgadora somente a análise da manifestação de inconformidade e não do mérito do pedido, que inclui a auditoria do crédito, cuja competência, de acordo com a legislação de regência, é do Delegado da Receita Federal do Brasil.

Concluindo, em resumo, a postulante, diferentemente do que ela argui em sua manifestação de inconformidade, teve tempo e oportunidade para apresentar todos documentos/esclarecimentos solicitados.

Como se observa da leitura dos excertos acima transcritos, todos os argumentos apresentados neste Recurso Voluntário já foram devidamente rebatidos pela decisão de piso. O Recorrente insiste nos mesmos argumentos, mas resta comprovado que não buscou cumprir com sua obrigação de comprovar o direito aos créditos pleiteados.

A referida decisão da DRJ data de 27/08/2010; passados mais de 12 anos, ainda não constam nos autos os arquivos digitais solicitados, ou mesmo cópia de parte das notas fiscais, ou planilha indicando a numeração das notas fiscais e, no caso das eletrônicas, a respectiva chave de acesso. A alegação de que a quantidade de notas é muito grande não se sustenta, porque a intimação pedia apenas arquivos digitais; contudo, mesmo que se tratasse de cópias das notas, não haveria justificativa para tal conduta, uma vez que a imensa maioria dos contribuintes apresenta estes documentos, independentemente da quantidade, sendo atividade

rotineira das empresas prestar tais informações ao Fisco. Não identifico qualquer solicitação anormal ou fora do razoável por parte das autoridades fiscais.

Além disso, como bem dito pela DRJ, não se afirmou, em momento algum, que o contribuinte não existe, que não exerce suas atividades ou que não adquire insumos; o que se afirma, e foi o fundamento para a glosa dos créditos e para as autuações, foi que o contribuinte não apresentou provas da existência e do montante do crédito que embasa seu pedido, como exige o Código de Processo Civil:

## CAPÍTULO XII

### DAS PROVAS

#### Seção I

##### Disposições Gerais

Art. 369. As partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, **para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido** ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz.

Art. 370. **Caberá ao juiz**, de ofício ou a requerimento da parte, **determinar as provas necessárias ao julgamento do mérito.**

Parágrafo único. O juiz indeferirá, em decisão fundamentada, as diligências inúteis ou meramente protelatórias.

Art. 371. **O juiz apreciará a prova constante dos autos**, independentemente do sujeito que a tiver promovido, e indicará na decisão as razões da formação de seu convencimento.

Art. 372. O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

#### **Art. 373. O ônus da prova incumbe:**

##### **I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;**

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

Ressalte-se que a Lei nº 9.430/96 veda a compensação de tributo com a utilização de crédito cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação **cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal**; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Ora, como seria possível a Autoridade Fazendária comprovar a liquidez e certeza do crédito durante o procedimento fiscal se o contribuinte que alega possuir o direito a este crédito não apresenta a prova essencial, que é a nota fiscal? Como atestar que o crédito a que o contribuinte tem direito é realmente de R\$ 20.739.936,11, se o Auditor-Fiscal tiver o acesso às notas fiscais negado pelo contribuinte, impossibilitando-o de conferir o valor da aquisição e até mesmo se aquele bem pode ser considerado insumo, nos termos delineados pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR?

Destaque-se que as provas que o contribuinte alega ter apresentado são absolutamente irrelevantes para as comprovações citadas: trata-se apenas do Dacon e do Livro de Entradas. O que se constata é que o contribuinte somente apresenta as provas que deseja apresentar, e não aquelas que são solicitadas pela fiscalização. E, conforme consta do art. 371 do CPC, o julgador deve apreciar “a prova constante dos autos”, e não aquela que a parte alega “estar à disposição no seu estabelecimento”, em especial quando o Auditor-Fiscal já esteve por 2 vezes no referido estabelecimento, após as tentativas de obter os documentos por intimação encaminhada na via postal, e ainda assim não foi atendido.

Pelo exposto, voto por não acolher o pedido de declaração de nulidade do Despacho Decisório e por negar provimento ao pedido de ressarcimento do crédito com base nestas alegações.

## **VII – DAS PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E HOMOLOGAÇÃO**

### **TÁCITA**

Alega o Recorrente, Nestes tópicos, o que se segue, em síntese:

#### **II.2.2 - A Decadência**

88. Não merece prosperar a alegação de que não há que se falar em decadência para a apresentação de documentos que comprovam saldo credor a ser ressarcido, tendo em vista que o direito da Recorrente ao ressarcimento não pode ser mais indeferido porque no caso incide o prazo quinquenal de homologação tácita do direito.

89. Este prazo está previsto no artigo 150, §49 do CTN e no artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 de dezembro de 1996.

(...)

#### **II.2.4 - A Homologação Tácita das Compensações**

92. O r. Acórdão recorrido também deve ser reformado porque não homologou as compensações que já haviam sido homologadas tacitamente nos termos do artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 de dezembro de 1996, que estabelece:

Inicialmente, deve ser esclarecido que no caso de indeferimento de pedido de ressarcimento e/ou de declaração de compensação, não há que se falar em decadência, mas tão

somente no esgotamento do prazo de 5 anos concedido à Administração Tributária para homologar as compensações, conforme o art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

O Despacho Decisório foi emitido em 18/01/2010, com a seguinte decisão sobre a homologação das compensações (fl. 100):

**A) INDEFERIR O PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO DA COFINS (NÃO CUMULATIVA – Mercado Externo)**, relativo ao 4º trimestre de 2004, cujo estabelecimento detentor do suposto crédito é a contribuinte Bracol Holding Ltda, CNPJ nº 01.597.168/0001-99, **NÃO SE RECONHECENDO** o direito creditório pleiteado contra a Fazenda Nacional, **no valor de R\$ 20.739.936,11**, apurado com fundamento nos art. 3º e 6º, § 1º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; em virtude da não apresentação dos livros contábeis requisitados e dos documentos comprobatórios originais dos créditos alegados;

**B) CONSIDERAR NÃO HOMOLOGADA A COMPENSAÇÃO** do crédito fiscal de Cofins Não Cumulativa, indeferido no item anterior, com os débitos próprios da contribuinte, relacionados na planilha abaixo:

DÉBITOS	PERÍODOS	VENCIMENTOS	VALORES (RS)	PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº	PROTOCOLO (DCOMP)
IRPJ = 2362	03/2005	29/04/2005	732.577,04	13804.002621/2005-37	07/06/2005
CSLL -2484	03/2005	29/04/2005	1.071.394,82	13804.002621/2005-37	07/06/2005
IRPJ – 2362	04/2005	31/05/2005	11.977.957,01	13804.002621/2005-37	07/06/2005
CSLL -2484	04/2005	31/05/2005	4.510.571,64	13804.002621/2005-37	07/06/2005
IRPJ – 2362	06/2008	31/07/2008	1.533.419,69	13804.002620/2005-92	31/07/2008
CSLL -2484	06/2008	31/07/2008	914.015,91	13804.002620/2005-92	31/07/2008

Observe-se que a Declaração de Compensação mais antiga data de 07/06/2005; logo, o prazo para que a Fazenda Nacional analise este documento e evite a homologação tácita se esgota em 07/06/2010. Tendo em vista que o contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 22/01/2010, conforme Aviso de Recebimento – AR à fl. 110, conclui-se que não ocorreu a referida homologação.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de homologação tácita.

### **VIII – DO DIREITO AO RESSARCIMENTO COM A SELIC**

A análise desta matéria resta prejudicada, tendo em vista a inexistência de crédito a ser corrigido pela taxa SELIC.

Nesse contexto, voto por não conhecer deste pedido.

## **IX – DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA**

O Recorrente pede a realização de diligência e perícia, sob os seguintes argumentos:

94. Em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235/1972, a perícia e diligência se justificam porque os documentos de apuração do direito creditório são inúmeros para serem juntados nesta Manifestação, prejudicando até a sua análise por perfazer vários volumes de documentos, estando todos no seu estabelecimento localizado no endereço indicado no preâmbulo do presente instrumento.

95. A perícia deverá ser realizada em tais documentos necessários para a apuração do direito creditório, e outros eventualmente exigidos pelos peritos administrativos.

96. No caso das diligências, se for considerada a sua necessidade, essa deverá ser realizada no estabelecimento da Recorrente, para análise de qualquer outro documento de interesse a solução do pleito formulado nesses autos.

O art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 estabelece a seguinte regra:

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 n.º 8.748, de 1993)

No presente caso, entendo que os pedidos devem ser negados, pois a diligência é procedimento previsto para sanar dúvidas do colegiado, e não para suprir deficiências probatórias, seja a cargo da Fazenda Nacional ou do contribuinte. Assim, por exemplo, caso o Recorrente tivesse apresentado, mesmo que após a juntada deste Recurso Voluntário (desde que antes do julgamento, por óbvio), os elementos de prova solicitados durante o procedimento de fiscalização, seria correto o deferimento da diligência, para que os documentos pudessem ser avaliados e eventualmente refeita a apuração dos créditos.

Contudo, a diligência solicitada é para buscar, nas dependências do contribuinte, os documentos necessários para a reapuração, quando tal conduta já havia sido realizada pelos auditores-fiscais, por duas vezes, sem sucesso, mesmo após 2 intimações anteriores por via postal. Deve ser ressaltado que este Colegiado respeita o Princípio da Verdade Material, mas isso não implica em ficar repetindo, indefinidamente, as tentativas de obter os documentos exigidos pela lei.

Caso o contribuinte desejasse provar a sua boa-fé e seu real intento de apresentar as notas fiscais, já o deveria ter feito durante o procedimento de fiscalização, ou junto com a Manifestação de Inconformidade, ou mesmo acompanhando o presente Recurso Voluntário. Aliás, este Conselho tem admitido o recebimento de provas até mesmo após a apresentação do recurso, desde que antes do julgamento. O que não se admite é pedido de diligência para cumprir uma tarefa que era ônus da defesa.

Nesse sentido, a Súmula CARF n.º 163:

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 n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202-004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401-006.103, 1301-003.768, 2401-007.154 e 2202-005.304.

Pelo exposto, voto por rejeitar essas preliminares de diligência e perícia.

### **X – DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por (i) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos (i.1) da preliminar de nulidade do despacho decisório por incompetência da DRF/Araçatuba e do chefe da SAORT; e (i.2) do pedido de atualização do crédito pela SELIC e, na parte conhecida, (ii) rejeitar (ii.1) a preliminar de nulidade do procedimento de fiscalização por inobservância dos termos do MPF; (ii.2) a preliminar de nulidade do despacho decisório por falta da intimação para a recorrente se manifestar sobre o fim da instrução; (ii.3) a preliminar de homologação tácita das compensações; e (ii.4) as preliminares de diligência, perícia e nulidade; e (iii) no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares