



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.902038/2012-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.788 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2024
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Padece de nulidade o despacho decisório que não leva em consideração a documentação apresentada pelo contribuinte, como se nunca houvessem sido apresentadas, sob o argumento de que legislação posterior aos fatos geradores teria estabelecido outra forma de apresentação documental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para anular o despacho decisório, com a determinação de nova apuração das contribuições e do direito creditório por meio dos arquivos digitais no leiaute do ADE nº15/2001, independentemente da apresentação nos moldes do ADE nº 25/2010, vencidos os conselheiros Marcos Antônio Borges (substituto) e Márcio Robson Costa, que se posicionaram contrariamente à anulação da decisão.

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Marcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Mateus Soares de Oliveira (Relator), Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antonio Borges, o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-011.788 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.902038/2012-79

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto as fls. 441-456 em face da r. decisão e fls. 421-428, pugnano por sua reforma, sustentando, em síntese que:

- Trata-se de pedido de compensação feito pela recorrente por meio da DCOMP nº 05280.33170.300608.1.3.04-2912 para o reconhecimento de crédito de PIS não cumulativo, referente ao período de apuração de dezembro de 2005.

- O indébito sob análise decorre das variações de receita, aumento nos valores de devoluções de vendas de produtos e um DARF recolhido a maior indicado na DCTF original;

- Dessa forma, a certeza e liquidez do indébito em voga não decorre diretamente de crédito da COFINS relativo a entrada de fornecimento de bens e serviços, mas apenas mera variação de receitas de vendas e devoluções;

- Não bastasse a juntada dos arquivos digitais na forma do ADE nº 15/2001, os quais, por si só, representam toda a apuração do período, **a recorrente** apresentou todos os documentos que lhe foram requeridos no decorrer do processo e em sede de diligência, os quais se encontram não somente nestes autos, como também no processo de guarda nº 16682.721045/2012-71. Ocorre que, não obstante os esforços perpetrados, aludida documentação não foi analisada nem mesmo de forma superficial;

- Pautando-se única e exclusivamente no fato de que os arquivos digitais não traziam consigo os "arquivos complementares" indicados no item 4.10 do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25, de 07 de **junho de 2010**, a Receita Federal glosou o crédito ali perseguido, buscando, de forma indevida, amparo na norma disposta no §1º do artigo 144 do CTN,

- Na medida em que a fiscalização privou o recorrente do direito ao indébito sob o argumento único e exclusivo da não apresentação documental nos termos do ADE 25/2010, restaram violados os princípios da verdade material e da vedação ao enriquecimento sem causa.

Ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, a decisão de primeiro grau assim se pronunciou:

- De pronto, é mister esclarecer que a controvérsia firmada com a presente manifestação já foi analisada anteriormente pela 16ª Turma desta DRJ/RJO, sendo proferido o Acórdão nº 12-78.782, de 14 de dezembro de 2015, nos autos do processo nº 16682.720030/2015-39 do mesmo contribuinte, e que se encontra atualmente em fase de julgamento do recurso apresentado ao CARF. Adotou a íntegra da decisão lá proferida nos seguintes termos:

- Não há nulidade por violação do artigo 38, §2º da Lei nº 9.784/99. A fiscalização intimou o recorrente para apresentar documentação na forma estabelecida pelo ADE COFIS nº 25/2010. O recorrente não apresentou.

- A discussão neste julgamento limitar-se-á a decidir se a fiscalização poderia exigir que a escrituração relativa ao período de janeiro de 2006 a maio de 2010 fosse apresentada

na forma do ADE de 2010, portanto, a ausência de juntada da escrituração não causa qualquer prejuízo neste julgamento, uma vez que, não será analisado o direito creditório.

- Ainda que se decida pela impossibilidade da exigência, tal situação não é causa de nulidade e sim de improcedência, o que causaria o afastamento da motivação para indeferimento, com a consequente devolução para que a DRF prossiga na análise do mérito do crédito pleiteado.

- Da mesma forma, a devolução dos arquivos e o encerramento do processo antes da análise do mérito, também não causam nulidade, tampouco houve recusa de recebimento da escrituração.

- Considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar a apuração da base de cálculo, podendo analisar todos os itens de sua composição.

- Assim, não tem razão a interessada ao afirmar que a fiscalização estaria limitada à análise dos itens alterados no DICON retificador. A fiscalização pode verificar toda a composição da base de cálculo e não somente os itens alterados na retificação.

- Cumpre esclarecer ainda que mesmo com a diligência efetuada, o contribuinte igualmente não adequou o presente procedimento compensatório com as normas regimentais acima mencionadas.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 Do Conhecimento.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 Do Direito.

a) Da Nulidade do Despacho Decisório;

Como bem dito na r. decisão recorrida, o cerne deste litígio reside na discussão sobre a legalidade da exigência, por parte da fiscalização, da apresentação da documentação nos moldes e formas estabelecidos no ADE 25/2010, sendo que o período em análise do pleito refere-se a dezembro de 2005.

O contribuinte insurge-se em face desta tese sob o argumento de que houve a apresentação da documentação nos termos da legislação aplicável a época, qual seja, a ADE nº 15/2001.

Vale registrar que a decisão recorrida foi unânime. E o fundamento por ela adotado foi a decisão proferida nos autos do Processo nº 16682.720030/2015-39. Há, inclusive, ciência inequívoca por parte do colegiado recorrido, de que este feito encontrava-se em fase de julgamento no CARF. Mesmo assim, transcreveu-se e adotou-se a integralidade da referida decisão.

Dentro deste contexto, obviamente que coube a este relator consultar o andamento do feito, até mesmo em respeito ao último tópico do Recurso Voluntário, onde o recorrente chamou atenção de que o julgamento daquele processo, perdido em primeira instância, havia sido provido em sede do Egrégio CARF para fins de conversão daquele julgamento em diligência.

Compulsando o andamento e as decisões deste processo, cuja fundamentação de primeira instância foi adotada na íntegra pelo colegiado recorrido, observa-se que houve a distribuição de embargos inominados, propostos por um dos Conselheiros, para fins de correção de erro decorrente de lapso manifesto.

Nesta decisão foi parcialmente provido os Embargos, os quais conferiu-se efeitos infringentes para fins de correção do erro material de modo a anular o Despacho Decisório e se determinar a apuração das contribuições e do direito creditório por meio do arquivamento nos termos e formas previstos no ADE 15/1001, independente da apresentação do ADE nº 25/2010, bem como para que as dcomps fossem separadas por processos.

Eis a transcrição da decisão do Acórdão nº 3302006.418, cuja sessão ocorreu aos 13 de dezembro de 2018, posteriormente ao protocolo do Recurso Voluntário deste processo, ocorrido aos 30/10/2018:

Os embargos de declaração opostos por Conselheiro do Colegiado, teve o exame de admissibilidade processado regularmente, dele tomo conhecimento. De fato, entendo que houve omissão e total inobservância do Colegiado quanto a norma prevista no artigo 63, §4º do Anexo II do RICARF e lapso manifesto do colegiado ao proferir a decisão no formato de resolução, quando, de fato, trata-se de acórdão.

Isto porque, verifica-se que o recurso voluntário fora interposto com os seguintes pedidos: a) a juntada dos documentos relacionados, bem como pela posterior juntada de documentos complementares que venham a contribuir para a apuração da verdade real, e também pela produção de outras provas que necessariamente contribuíssem para o melhor deslinde da questão; b) seja, em seguida, determinado o desmembramento do PAF em discussão, em tantas quantas forem as DCOMPs ora analisadas, de forma que o crédito nelas perseguido seja amplamente discutido em procedimentos autônomos, os quais, ainda, deverão ser atrelados ao PAF representativo do débito levado à compensação, para fins de efetivo controle, sem prejuízo, por fim, à migração e juntada dos documentos probatórios já apresentados para os respectivos processos; c) seja julgado procedente o pedido formulado na presente manifestação de inconformidade para se declarar a nulidade do despacho decisório ora atacado conforme fundamentos expostos no curso da presente defesa (ou, alternativamente, com base nos motivos acima, que seja determinada sua conversão em diligência) com o que roga seja determinada a juntada dos arquivos digitais apresentados na forma imposta pela ADE nº 15/2001, como também reiniciada a análise das DCOMP em discussão, de forma que a

documentação já produzida em atendimento às inúmeras intimações feitas pela DRF nos últimos três anos sejam por ela efetivamente analisadas, com o que estarão sendo resguardados todos os princípios e dispositivos legais e infralegais acima mencionados; d) caso não acolhido o pedido exposto no tópico anterior, fato que se admite pela necessidade de argumentação, pede, em pedido sucessivo, seja julgado procedente o pedido formulado na presente manifestação de inconformidade, para fins de se atribuir efeito modificativo ao despacho decisório e, assim, declarar legítimo o direito à integralidade dos créditos apontados para fins de compensação efetuada, procedendo-se à devida homologação, tendo em vista a apresentação dos documentos capazes de revelar a legitimidade das retificações realizadas perante os DAFs e DCTFs, tornando líquido, certo e exigível o indébito perseguido pela contribuinte.

Verifica-se, portanto, que a decisão colegiada acolheu em parte as pretensões deduzidas em recurso voluntário, em especial a item "c" anteriormente citado, configurando provimento parcial. Tal provimento deve ser sujeito ao rito recursal previsto no Regimento Interno do CARF, de modo a somente ser implementado após sua definitividade na esfera administrativa, uma vez que tratou de questão preliminar de mérito, cuja apreciação se dará em fase subsequente. Além disso, e como bem explicitou o Embargante *"a análise do direito* creditório reiniciará a discussão administrativa, demandando despacho decisório acerca da legitimidade do direito creditório e, possivelmente, nova sujeição ao rito do PAF, o que não ocorreria no caso de resolução, que é cabível quando a turma deva se pronunciar sobre o mesmo recurso em momento posterior, conforme artigo 63, §4º do Anexo II do RICARF. No caso, o recurso voluntário interposto discutiu apenas o fundamento do despacho decisório, qual seja, o indeferimento pela não apresentação dos arquivos digitais no formato exigido pela fiscalização e tal matéria não deveria retornar à apreciação da turma, ao passo que a nova discussão sobre o direito creditório também não deverá retornar, sob pena de supressão de instância".

Nestes termos, proponho que seja dado parcial provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do despacho decisório ora atacado; efetivar a apuração das contribuições e do direito creditório através dos arquivos digitais no leiaute do ADE nº 15/2001, independentemente da apresentação do ADE nº 25/2010; e para que os processos sejam apartados por DCOMP com informação de mesmo crédito, conforme fundamentos expostos no voto vencedor da resolução nº 3302000.776, a saber:

Trata-se o presente processo da análise de DCOMPs nas quais o contribuinte solicita créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior do PIS Códigos de receita 6824 e 6912 e da COFINS, códigos de receita 6840 e 5856, dos períodos de apuração de janeiro de 2006 a maio de 2010. Nos termos do Relatório de Verificação Fiscal (fls.932950) os pedidos apresentados pela Recorrente foram indeferidos pelo fato da escrituração relativa ao período de janeiro de 2006 a maio de 2010 ter sido entregue fora da forma prevista no ADE nº 25, vigente à partir de junho de 2010. Vejamos os motivos para o indeferimento:

A alegação da existência de pagamentos superiores aos valores confessados em DCTF não justificam por si a existência de crédito líquido e certo em favor do contribuinte. Frente à existência de nova apuração do PIS e da COFINS com aumento significativo dos créditos descontados pelas razões identificadas neste Despacho Decisório, e com fundamento no caput do Art.170 do Código Tributário Nacional, foi solicitada pela fiscalização a apresentação de documentos comprobatórios da apuração do PIS e da COFINS em conformidade com o art. 76 da IN RFB 1.300 na forma de arquivos digitais, como previsto no art. 11 da Lei 8.218 e na forma estabelecida pela F1FB, qual seja, o ADE nº 15 com a redação dada pelo ADE nº 25.

A Lei nº 8.218/91, no seu art. 11, caput e §, 30, com a redação dada pela MP 2.15835/01, estabeleceu a obrigatoriedade da elaboração e apresentação dos arquivos digitais na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

"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."

§ 30 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.

A Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil define em seu art. 76:

"Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas."

Os arquivos magnéticos que o artigo acima menciona e que possuem as informações que demonstram os créditos descontados pelo contribuinte na apuração do PIS e da COFINS são, no presente caso, os arquivos digitais com as informações prestadas de acordo com o Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 25, de 07 de junho de 2010, que altera a redação original do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001. Especialmente os arquivos com as informações preenchidas nos arquivos especificados nos itens "4.3

Documentos Fiscais" e "4.10 Arquivos Complementares PIS/COFINS" desse Anexo. Ressalte-se que os "Arquivos complementares PIS/COFINS", como o próprio nome indica, indispensáveis à análise de PIS e de COFINS de que essa intervenção trata, foram incluídos na redação do Anexo Único do ADE nº 15 de 2001 através da alteração promovida pelo ADE nº 25 de 2010. A seguir a transcrição do Art. 10 desse Ato: Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25, de 7 de junho de 2010: Altera o anexo único do Ato Declaratório Executivo Cofis Nº 15, de 23 de outubro de 2001.

Art. 1º O Anexo Único do Ato Declaratório Executivo Cofis Nº 15, de 23 de outubro de 2001, passará a vigorar com a nova redação constante no Anexo Único deste Ato. No Anexo Único do ADE nº 25 de 2010 é que estão as especificações técnicas que os arquivos digitais solicitados por AFRFB deverão obedecer. Esse anexo único é que contém as especificações de como devem ser preenchidas as informações Alíquota, à Base de Cálculo e ao Valor (do PIS e da COFINS), nos Arquivos Complementares de PIS/COFINS conforme especificado em seu item 4.10 e seus subítemos.

Também é somente nesses arquivos, que se encontram as informações relativas a se a operação é tributável, isenta ou com alíquota zero, se é com suspensão, se possui ou não direito a crédito, enfim, informações essenciais para a análise da procedência do crédito pleiteado. Portanto, somente a apresentação de arquivos digitais que incluam os Arquivos Complementares de PIS/COFINS permite que o Fisco audite a apuração desses tributos.

Assim, não há como considerar que o contribuinte atendeu às intimações para os períodos de apuração em que entregou os arquivos na forma do ADE nº 15 de 2001 sem a alteração promovida pelo ADE nº 25 de 2010. Considerando que para os períodos compreendidos entre janeiro de 2006 e maio de 2010, os arquivos digitais apresentados não estão em conformidade com as alterações promovidas pelo ADE nº 25, especialmente pela ausência dos arquivos do item "4.10 Arquivos complementares PIS/COFINS", decide-se pelo INDEFERIMENTO dos créditos decorrentes de

pagamentos indevidos ou a maior do PIS, códigos de receita 6824 e 6912 e da COFINS, códigos de receita 6840 e 5856, dos referidos períodos de apuração solicitados em DCOMP, CONFORME DISCRIMINADO NA PLANILHA A SEGUIR, pois a compensação de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo, apurado por meio de provas hábeis que evidenciem a sua correta e completa composição, o que, no presente caso, não foi demonstrado pelo contribuinte junto à Fazenda Nacional.

Em resumo, a fiscalização aplicou retroativamente o ADE nº 25/2010 para os períodos compreendidos entre janeiro de 2006 e maio de 2010 e, descartou, como se impraticável fosse, para o fim de apurar o crédito solicitado pela Recorrente, todos os documentos entregues na forma do ADE nº 15/2001. Tal entendimento, foi avalizado pela DRJ e pelo nobre relator.

É exatamente neste ponto que ouço divergir do entendimento emanado pelo i. relator. Isto porque, entendo que a fiscalização não poderia ter exigido a entrega de documentos na forma do ADE nº 25/2010, pelo simples fato de estar-se desrespeitando o princípio da irretroatividade das leis. Com efeito, não poderia a Recorrente ser compelida, a prestar informações de períodos em que não havia tal obrigação, uma vez que o princípio da irretroatividade plenamente aplicável no controle das obrigações acessórias. Sobre a obrigação tributária, assim dispõe o artigo 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos....

.... de se ver que o CTN, classifica as obrigações tributárias em principal ou acessória. A obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, ao passo que a obrigação acessória tem por objeto as prestações positivas ou negativas previstas como forma de auxiliar as atividades de arrecadação e fiscalização tributárias.

Resumidamente temos que a obrigação principal é uma obrigação de dar (dar dinheiro em pagamento), assumindo um cunho eminentemente patrimonial, ao passo que obrigação acessória é uma obrigação de fazer ou não fazer e, portanto, de característica não patrimonial.

Assim, todas as obrigações impostas pelo Fisco que não sejam de pagar são consideradas obrigações acessórias, como é caso da escrituração exigida nos termos dos ADE's. Já em relação ao princípio da irretroatividade das leis, referido princípio vem estampado no artigo 150, inciso III, letra 'a':

Dúvidas não há de que a irretroatividade é verdadeira limitação ao poder de tributar. No caso das obrigações acessórias, a situação não está explicitamente prevista no referido preceito normativo, posto que a redação do artigo 150, inciso III, letra 'a', é claramente voltada para a obrigação principal (obrigação de pagar tributo) e não se refere diretamente às obrigações acessórias. Isso, em tese, afastaria a incidência dos efeitos do artigo 150, inciso III, letra 'a'.

Entretanto, esse dispositivo constitucional, que trata exclusivamente da obrigação tributária principal, é mera decorrência do princípio da irretroatividade das leis, que se extrai das cláusulas pétreas da Constituição. Em outras palavras, a irretroatividade em matéria tributária ainda seria princípio a ser respeitado, mesmo que não existisse a letra 'a' do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal.

..... Diante do exposto, acolho os Embargos de Declaração para sanar a omissão suscitada pelo Embargante, atribuindo-lhe, efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade do despacho decisório ora atacado; efetivar a apuração das contribuições e do direito creditório através dos arquivos digitais no leiaute do ADE nº 15/2001, independentemente da apresentação do ADE nº 25/2010; e para que as DCOMP's sejam separadas por processos individuais.

Levando-se em conta que o fundamento da decisão recorrida não mais subsiste e que a decisão que lhe servia de fundamento foi reformada integralmente e já se encontra transitada em julgado, acolhe-se os fundamentos da decisão que a reformou, nos termos acima citados no Acórdão nº e, por conseguinte da-se provimento ao recurso do contribuinte.

b) Mérito.

Caso seja superado o reconhecimento da nulidade apontado, entende-se que assiste razão ao recorrente, posto que, como bem ressaltado no voto em epígrafe, aplicou-se retroativamente as regras do ADE nº 25/2010 para os períodos compreendidos entre janeiro de 2006 e maio de 2010.

Neste compasso, foram ignorados, como se imprestável fosse, para o fim de apuração do crédito solicitado pela Recorrente, todos os documentos entregues na forma do ADE nº 15/2001.

Tendo em vista a regra basilar decorrente do princípio da irretroatividade das leis, oriundo, inclusive, do art. 113 do CTN, entende-se que não poderia a Recorrente ser compelida a prestar informações de períodos em que não havia tal obrigação, uma vez que o princípio da irretroatividade plenamente aplicável no controle das obrigações acessórias.

Desta forma, procede a irresignação do recorrente.

3 Do Dispositivo.

Isto posto, conheço do recurso e voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para anular o despacho decisório, com a determinação de nova apuração das contribuições e do direito creditório por meio dos arquivos digitais no leiaute do ADE nº 15/2001, independentemente da apresentação nos moldes do ADE nº 25/2010.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

