



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16682.905920/2012-76
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-001.098 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 21 de maio de 2019
Assunto COFINS
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem para que a autoridade administrativa intime à Recorrente para apresentar os arquivos digitais no leiaute do ADE nº 15/2001 e outros documentos que a fiscalização entender necessários, bem como, franqueando ao Contribuinte a apresentação de documentos que considerar indispensáveis para demonstrar a legitimidade de sua apuração, efetivando a análise das contribuições e do direito creditório, independentemente da apresentação do ADE nº 25/2010. Vencido o Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, que votou pela nulidade do despacho decisório.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 326 a 347) interposto pelo Contribuinte, em 20 de março de 2017, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-84.161 (fls. 313 a

323), de 11 de janeiro de 2017, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) – DRJ/RJO – que decidiu, por unanimidade de votos julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 3 a 19) apresentada pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo da análise de declaração de compensação - DCOMP – 16753.87401.300508.1.3.04-0506, na qual o contribuinte solicita crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior da COFINS combustíveis, código de receita 6840, período de apuração 06/2005, no valor de R\$ 7.475.197,49.

A autoridade competente exarou o despacho decisório, decidindo não reconhecer o direito creditório e, conseqüentemente, não homologar a compensação declarada. A decisão teve por base o Termo de Verificação Fiscal proferido pela Diort/Demac/RJO, parte integrante do dossiê formalizado nos autos do processo nº 16682.721045/2012-71. No referido Termo, a autoridade fiscal relata que o procedimento de diligência realizado teve por objetivo a análise de diversas declarações de compensação, trabalhadas em conjunto, abrangendo créditos pleiteados de PIS e COFINS relativos a períodos de apuração ocorridos em 2004, 2005 e 2006. Após descrever os Termos de Intimação Fiscal e as respostas fornecidas pelo contribuinte, a autoridade fiscal assim conclui:

“Por tudo acima exposto, fica patente que o contribuinte não apresentou o conjunto de elementos necessários para aferição dos créditos pleiteados, apesar de intimado e reintimado, e de diversos pedidos de prorrogações concedidos.

Desta forma, com base no disposto no artigo 65 da IN RFB n.º 900/2008, concluímos pelo não reconhecimento dos créditos pleiteados relativos a todas as DCOMPs enumeradas e a conseqüente não homologação das mesmas.”

Cientificada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade alegando, em resumo, que:

- Em pouco mais de 04 meses foi intimada, em um único processo, a promover o levantamento simultâneo de documentos concernentes a 43 DCOMP's, o equivalente a 3 anos aproximadamente de processamento e apuração de sua complexa atividade econômica e que representam três formas distintas de apuração das contribuições em análise;
- Apesar de não apresentar parte da documentação nos moldes como requerido pela autoridade, cuidou de apresentar outras provas que, quando analisadas em conjunto, autorizaram a identificação do crédito perseguido;
- Naquilo que diz respeito ao conteúdo das provas disponibilizadas, a autoridade fiscal nada opôs em seu desfavor, o que, por si só, revela a ausência de motivação do despacho que entendeu por rejeitá-los tão somente sob o argumento de que elas não teriam seguido a forma indicada nas intimações;
- A decisão implicou em manifesto cerceamento do direito de defesa posto que grande parte das inconsistências arguidas poderiam ter sido supridas desde que lhe tivesse sido oportunizada a chance de assim proceder;

- A documentação requerida ostenta milhares de informações e linhas, motivo pelo qual os arquivos são extremamente volumosos, ao ponto de dificultar sua apresentação perante a Receita. Ao ignorar aludida circunstância e impor exigências absurdas de serem atendidas na forma e prazos requeridos, a autoridade fiscal mostrou não só descaso para com a situação impar, como também para o seu direito de produzir defesa;
- Por tais motivos requer a declaração de nulidade do despacho decisório;
- De modo a facilitar o exercício do seu direito à demonstração do crédito, pede que, acolhida ou não a preliminar de nulidade, seja o processo desmembrado em tantos quanto forem as DCOMP's em análise;
- O TIF 1065/2012 confirma o envio dos arquivos requeridos no TIF anterior. No que diz respeito aos demais itens, a autoridade fiscal anunciou sua remessa pela contribuinte, ressaltando o grande volume de documentos enviados;
- As retificações das DCTFs e dos DACTON's ocorreram em razão da necessidade de reapuração do PIS e da COFINS, face a Petrobrás ter implantado o "SAP R_3" (sistema financeiro/contábil);
- Nos 2o, 3o e 4o trimestre de 2005, a retificação da Ficha 13, Linha 13 do DACTON ocorreu paralelamente a linha 02, sendo que a diferença entre as duas linhas é que interfere na base de cálculo da Cofins;
- Pede seja o julgamento convertido em diligência ou que lhe seja conferido o prazo de 40 dias para sua apresentação de novos documentos.

Com base em Resolução exarada por esta 17ª Turma, o julgamento da manifestação apresentada foi convertido em diligência para:

“a) com base na documentação apresentada pelo contribuinte, em conjunto com os demais elementos apresentados no curso do procedimento de análise das DCOMP's no processo no 16682.721045/2012-71, informar se as alterações efetuadas no DACTON encontram respaldo na contabilidade da empresa;

b) demonstrar a base de cálculo e a contribuição devida e apurar o crédito a que faz jus o contribuinte.”

Em virtude da diligência acima mencionada foi exarado o despacho de fl. 245/251, após terem sido efetuadas novas intimações ao contribuinte, de onde se podem extrair os seguintes fundamentos:

“....

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 fundamento no caput do Art.170 do Código Tributário Nacional, foi solicitada por esta Demac/RJO 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 RFB, qual seja, o ADE no 15 com a redação dada pelo ADE no 25.

...

*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, 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 diligência trata, foram incluídos na redação do Anexo Único do ADE no 15 de 2001 através da alteração promovida pelo ADE no 25 de 2010.

...

*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 relativas, entre outras, ao **Código Situação Tributária (do PIS e da COFINS), à 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 sub-ítems.*

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.

Tal entendimento é corroborado pelo Acórdão n.o 12-78.782, da 16ª Turma da DRJ-RJO, de 14 de dezembro de 2015, nos autos do processo n.o 16682.720030/2015-39 do mesmo contribuinte.

...”

Conforme consta às fl. 253, o contribuinte tomou ciência em 18/04/2016, apresentando contra-razões de onde podemos extrair os pontos a seguir:

- Não parece crível que com o passar do tempo, queira a Fiscalização, sem qualquer razoabilidade, exigir que toda escrituração, realizada, a tempo e modo, sob o crivo de determinada norma (ADE 15/2001), venha a ser refeita em nova base (ADE 25/2010), em total desrespeito ao ato jurídico perfeito, redundando, na prática, em uma indevida e injusta retroatividade da norma;
- Apenas para fins de argumentação, a manutenção dessa conduta importa em tratamento diferenciado e ilegal, em total arrepio ao ordenamento jurídico, na medida em que impõe para situações idênticas condutas distintas, a saber: para aqueles contribuintes que foram fiscalizados antes da entrada em vigor do Ato Declaratório Executivo Cofis (ADE) no 25 de 2010 tornou-se possível apresentar o Ato Declaratório Executivo Cofis (ADE) nº 15 de

2001, enquanto que a situação presente, em razão da fiscalização ter se iniciado após esse prazo, se impõe à Contribuinte, de forma ilegítima, a obediência a novo regramento sem que exista qualquer embasamento legal para tanto;

- Logo, não há fundamento legal em exigir para período em que vigorava a ADE no 15/2001, que a Contribuinte venha apresentar os arquivos digitais no formato da ADE no 25/2001, cuja vigência, repita-se, operou a partir de 7 de junho de 2010;
- Não é possível manter tal entendimento, fruto de formalismo ilegal, bem como sendo certo que nos moldes do princípio da verdade material, outras formas de comprovação do indébito são plenamente admissíveis.

Diante da decisão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-84.161 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Não padece de nulidade o despacho decisório lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

COMPENSAÇÃO. VERIFICAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ.

É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. LEGISLAÇÃO. APLICÁVEL.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No recurso o Contribuinte trata de nulidades tendo em vista 1) a inobservância do disposto na Portaria RFB nº 666/2008; 2) a falta amparo legal para a exigência dos arquivos digitais, visto que na época do recolhimento a maior a legislação não era vigente; 3) a obrigação legal de exhibir documentos, mas não de criá-los com fins fiscalizatórios; 4) a ilegalidade envolvendo a eleição dos arquivos digitais constantes do ADE nº 25/2010 como sendo a única prova capaz de demonstrar as alegações do contribuinte; 5) o cerceamento ao direito de ampla defesa por conta da não juntada da prova apresentada pela recorrente; 6) a violação do princípio da verdade material e da configuração de enriquecimento sem causa da União; 7) da supressão de instância e consequente cerceamento do direito de defesa se as demais provas ofertadas pelo contribuinte não forem analisadas; e, por fim, trata 8) do indébito.

Este processo trata da análise de Declaração de Compensação – DCOMP – na qual o Contribuinte solicita crédito referente a pagamento indevido ou a maior de COFINS combustíveis, referente ao período de apuração 6/2005.

A questão central envolve a exigência pela Administração Fazendária da apresentação dos arquivos digitais na forma da IN SRF nº 86/2001, em estrita conformidade com o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25/2010. Já o Contribuinte entendeu de forma diversa e apresentou os arquivos digitais de acordo com o ADE nº 15/2001. Assim, foi indeferido o crédito e a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente.

É importante notar que o acórdão ora recorrido (Acórdão nº 12-84.161) tomou por fundamento as razões constantes do acórdão do processo nº 16682.720030/2015-39 (Acórdão nº 12-78.782). Neste sentido veja-se trecho do voto da decisão ora recorrida:

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.

Assim, e tendo em vista que o voto proferido naquele contencioso se coaduna com o entendimento deste relator, abaixo transcrevemos pontos convergentes do referido Acórdão e que são relevantes para contraditar as alegações proferidas na presente manifestação de inconformidade, *verbis*:

Percebe-se que o acórdão que foi tomado como paradigma foi reformado pela 2ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF. O entendimento foi no sentido de que é possível apurar os créditos do PIS e da COFINS com os arquivos digitais no formato ADE nº 15/2001, norma vigente à época, independentemente da apresentação dos dados na formatação do ADE nº 25/2010.

Por entender correto o entendimento proferido no processo nº 16682.720030/2015-39, por intermédio da Resolução nº 3302-000.776, de 25 de julho de 2018, cito trechos do voto vencedor, do il. Conselheiro Redator Designado Walker Araujo, como razões para decidir:

Conselheiro Walker Araujo Redator Designado

Com o devido respeito aos argumentos do ilustre relator, divirjo de seu entendimento quanto à solução a ser dada no presente caso, pelos motivos a seguir:

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 2158 35/01, 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 prevista 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, 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 relativas, entre outras, ao **Código Situação Tributária (do PIS e da COFINS), à 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 subítems.

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 imprestável 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 entregue 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 é 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

É 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':

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

Luciano Amaro ao analisar referido dispositivo nos ensina que “*é dirigido não só ao aplicador da lei (que não a pode fazer incidir sobre fato pretérito), mas também ao próprio legislador, a quem fica vedado ditar regra para tributar fato passado ou para majorar tributo que, segundo a lei da época, gravou esse fato*”.

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.

Nesse sentido, as obrigações acessórias também devem respeitar o princípio da irretroatividade das leis, não por força do disposto no artigo 150, mas em razão das cláusulas pétreas constitucionais. Neste eito, trazemos os ensinamentos do professor Humberto Ávila:

“A segurança jurídica é subprincípio do Estado de Direito e, relativamente à regra da irretroatividade, sobre princípio. Ela pode ser descrita com base em duas perspectivas. Primeiro, o cidadão deve saber previamente quais são as normas válidas. Isso só é possível, quando elas atingirem fatos ocorridos a pós a sua edição (proibição de retroatividade) e quando o cidadão tiver condições de conhecer com antecedência o conteúdo das leis (regra da anterioridade).”

Neste cenário, para os períodos de janeiro de 2006 a maio de 2010, entendo que a fiscalização não poderia ter exigido os documentos na forma do ADE no 25/2010, e, sim, ter realizado a apuração dos créditos com base nos documentos apresentados/escriturados com base na norma vigente à época pela Recorrente, qual seja, ADE 15/2001.

Não bastasse isso, a Turma resolveu acolher o pleito da Recorrente para que fosse realizado o desmembramento do PAF em discussão que, como se vê, envolve a exigência de documentos e informações relativas ao indébito indicado em 102 DCOMP para discussão em único processo, dificultando, por assim se dizer, o direito à ampla defesa e contraditório, direito este não infringindo caso houvesse procedimentos autônomos.

Assim, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que a autoridade administrativa intime à Recorrente para apresentar os arquivos digitais no leiaute do ADE no 15/2001, bem como outros documentos que a fiscalização entender necessários, efetivando a apuração das contribuições e do direito creditório, independentemente da apresentação do ADE no 25/2010 e para que os processos sejam apartados por DCOMP com informação de mesmo crédito e, emitindo, parecer conclusivo a respeito deste fato.

Após, dar ciência desse parecer ao autuado, abrindo-se-lhe o prazo regulamentar de trinta dias para manifestação e, atendida a diligência, restituir o processo a este colegiado para prosseguimento.

É como voto.

Salienta-se que a Resolução nº 3302-000.776 foi embargada por Conselheiro do Colegiado, visto a decisão ter sido proferida no formato de resolução, quando, no caso deveria ter sido proferida por intermédio de acórdão. Neste sentido os embargos foram acolhidos e proferiu-se o Acórdão nº 3302-006.418, que tem o seguinte dispositivo:

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.

Com isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à Unidade de Origem para que a autoridade administrativa intime à Recorrente para apresentar os arquivos digitais no leiaute do ADE nº 15/2001 e outros documentos que a fiscalização entender necessários, bem como, franqueando ao Contribuinte a apresentação de documentos que considerar indispensáveis para demonstrar a legitimidade de sua apuração, efetivando a análise das contribuições e do direito creditório, independentemente da apresentação do ADE nº 25/2010.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen