



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.000057/2011-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-008.515 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2020
Recorrente PISA INDUSTRIA DE PAPEIS LTDA (ANTIGA NORSKE SKOG)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

Preterição do Direito de Defesa. Nulidade do Acórdão da DRJ.

Não tendo a DRJ apreciado elementos probatórios anexados aos autos pelo contribuinte antes da sessão de julgamento, e sendo tais elementos aptos a demonstrar o direito creditório pleiteado, o processo deverá retornar à unidade julgadora para que nova decisão seja prolatada, sob pena de supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em declarar, de ofício, a nulidade da decisão da DRJ, vencido o Conselheiro Ronaldo Souza Dias (Relator), que votou pela conversão do julgamento em diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, João Paulo Mendes Neto, Ronaldo Souza Dias e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente, momentaneamente, o conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, substituído pela conselheira Larissa Nunes Girard.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-008.515 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12571.000057/2011-84

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 479 e ss) interposto contra o Acórdão n.º **12-106.529 - 17ª** Turma da DRJ/RJO, de 27/03/19 (fls. 455 e ss).

I – Do Pedido, do Despacho Decisório e da Manifestação de Inconformidade

O relatório da decisão de primeiro grau resume bem o contencioso até aquele ponto, por esta razão, aqui é transcrito seu essencial:

Tratam os autos de Pedido de Ressarcimento eletrônico - PER - de créditos de Cofins não-cumulativo - Mercado Interno Não Tributado, cumulado com Declarações de Compensação - DCOMP, referentes ao 1º trimestre de 2005.

Por meio de despacho decisório n.º 35/2011, proferido em 05/07/2011, a DRF/Ponta Grossa deferiu parcialmente o pedido, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 1.233.024,03 (um milhão, duzentos e trinta e três mil, vinte e quatro reais e três centavos) sem atualização monetária, conforme o disposto no § 5º do art. 72 da IN RFB n.º 900/08 e homologou as compensações até o montante do crédito reconhecido.

Do parecer que amparou o referido despacho decisório cabe transcrever o seguinte trecho:

***1 Da análise do direito creditório** No intuito de iniciar a ação fiscal efetuou-se o Termo de Intimação Fiscal n.º 600/2010, cientificado em 05/11/2010, solicitando-se a relação de notas fiscais de entrada e saída, livros de apuração do IPI, a descrição do processo produtivo e outros documentos. Alegando dificuldades para apresentar os itens solicitados, o interessado requereu dilação de prazo por 30 dias, solicitação esta acatada e cientificada através do Comunicado n.º 12/2010.*

Findo o prazo estabelecido, foram apresentados somente parte dos itens solicitados. O interessado novamente requereu dilação de prazo para a apresentação dos arquivos prevista no art. 11 da Lei n.º 8.218/1991 e regulamentada pela Instrução Normativa SRF n.º 86/2001 e pelo Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15, de 23 de Outubro de 2001. Justificou que o sistema utilizado à época não estava adaptado ao formato descrito, embora a obrigatoriedade conforme o art. 1º do ADE Cofis n.º 15/2001, estava prevista desde 1º de janeiro de 2002:

Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF n.º 86, de 2001, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), **deverão** apresentar, a partir de **1º de janeiro de 2002**, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único (grifos)

Sem que os referidos arquivos tenham sido apresentados, mesmo após a prorrogação, em 10 de março de 2011 foi proferido a Intimação fiscal n.º 133/2011, re-intimando o contribuinte a apresentar os arquivos digitais supra, não tendo sido apresentados até a lavratura do presente despacho decisório. Há que se ressaltar que o prazo legal para a apresentação é de vinte dias, conforme previsto no Art. 2º da IN n.º 86/2001:

Art. 2º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e

sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.

No entanto, desde a ciência da Intimação Fiscal n.º 600/2010, já haviam passados 150 (cento e cinquenta) dias.

Diante da proximidade da homologação tácita de uma das DCOMPs a análise prosseguiu ainda que sem os arquivos mencionados.

Conforme os memoriais de cálculo apresentados, os créditos foram vinculados a contas contábeis, com exceção dos insumos importados, quais sejam:

• Produtos Químicos -1133032/421106 • Embalagens - 1133033/421108 • Cavacos para Processo - 1133012 • Cavacos para Energia – 1133022 • Madeira para Processo - 1133011/1133013 • Peças de Desgastes -113404/421107 • Combustíveis e Lubrificantes - 113401/421401 • Lenha para Caldeira - 1133021 • Energia Elétrica - Provisão - 211002 • Diferença Provisão Energia 12/2004 - 211002 • Beneficiamento resmas - 423301 • Comercialização de Papel - 426102/103/104/105/106 e 108 • Sobressalente Importado - Planilha • Celulose Importada - Planilha • Serviços no Pátio do Madeira - 423105

Tendo em vista a necessidade de segregação das aquisições consideradas para fins de aproveitamento do crédito em cada uma das contas contábeis acima relacionadas e o grande volume de notas fiscais, tornou-se imprescindível a utilização dos arquivos digitais conforme o ADE n.º15/2001. A simples verificação da relação de notas, conforme apresentado pelo contribuinte, mostrou-se insuficiente devido a falta de vinculação destas com a conta contábil relacionada no memorial de cálculo. O livro razão foi apresentado somente em papel, tendo em vista a negativa do contribuinte de possuir a versão em meio digital e, novamente devido ao grande volume de entradas, qualquer tentativa de totalizar e identificar quais aquisições foram consideradas na base de cálculo do crédito de COFINS tornou-se inviável.

As únicas rubricas em que foi possível uma análise, a partir da documentação até então apresentada, foram a energia elétrica aproveitada no mês, onde foram apresentadas as faturas, assim como as aquisições de insumos importados, cujas declarações de importação foram relacionadas no memorial de cálculo e foi possível constatar o efetivo recolhimento da COFINS - Importação.

1.1 Aquisição de bens importados Em relação aos créditos desta rubrica, foram verificados os itens importados considerados pelo contribuinte, onde constatou-se que se tratavam de celulose, assim como peças de reposição das máquinas da linha de produção. Conforme esclarece a Solução de Consulta n.º 447/DISIT da 9ª região fiscal, em relação às peças de reposição das máquinas utilizadas na fabricação de bens, os mesmos podem ser aproveitados devido a possibilidade de enquadramento no conceito de insumo, tendo a vista a atuação direta destes equipamentos sobre o item produzido. Para verificar o efetivo recolhimento do PIS/PASEP - importação, efetuou-se a consulta na base de dados desta Secretaria, o qual foram confirmados, conforme extrato às fls. 320 a 322.

1.2 Energia Elétrica Para fins de verificação do crédito da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica foram solicitadas todas as notas fiscais - fatura relacionadas ao período sob análise. A legislação em tela restringe o custo da energia elétrica consumida no estabelecimento do contribuinte, não sendo possível a apropriação de outros valores informados na nota fiscal como multa, juros e outras despesas não relacionadas ao consumo efetivo de energia elétrica pelo estabelecimento. Da análise das faturas verificou-se a correta exclusão destes custos, conforme cópias das faturas de energia às fls. 62 a 71, 79 a 87 e 95 a 103.

1.3 Das saídas Não -Tributadas No intuito de verificar o disposto no Art. 28 da Lei n.º 10.865/2004, verificou-se, por amostragem, os dados informados em DIF - Papel Imune e relação de notas fiscais de saída fornecidas pelo contribuinte, onde constatou-se a correta segregação conforme a destinação do papel produzido.

2 Conclusão Efetuado-se os devidos ajustes na base de cálculo do crédito, considerando-se os créditos que puderam ser identificados, chegou-se ao valor apurado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, conforme tabela resumo abaixo:

(...)

Assim sendo, propõe-se o reconhecimento parcial do direito creditório do interessado, a título de mercado interno não-tributado, no montante de R\$ 1.233.024,04, conforme resumo abaixo:

(...)

Inconformado com o teor do despacho decisório, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, alegando o seguinte:

- É pessoa jurídica de direito privado integrante do grupo econômico NORSKE SKOG PISA, cujo objeto social tem a produção, comercialização, importação e exportação de papel, especialmente papel para a impressão de livros, jornais e periódicos.

- Efetua somente a produção de papel jornal, NCM n.º 4801.00.10, destinando este papel à impressão de jornais e periódicos. Assim, na forma do artigo 28 da Lei n.º 10.865/2004, a venda, no mercado interno, deste produto tem a alíquota da Cofins reduzida a zero.

- Por não haver a tributação pela Cofins quando da saída deste produto, acumula os créditos decorrentes da entrada de insumos do mercado interno, energia elétrica e importação de insumos, de modo que a sua utilização destes créditos, por meio da compensação, ensejou o PER/DCOMP de Cofins, referente ao primeiro trimestre de 2005, objeto do Despacho Decisório impugnado.

- Os créditos objetos deste PER/DCOMP derivam da utilização de bens e serviços como insumo na prestação de seus serviços e na produção de bens e produtos destinados à venda, energia elétrica consumida e importação de insumos.

- Diante da apresentação do PER/DCOMP, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa solicitou, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal n.º 600/2010, cuja ciência se deu em 05 de novembro de 2010, a entrega da relação de notas fiscais de entrada e saída, livros de apuração do IPI, descrição do processo produtivo e outros documentos, a fim de verificar o declarado pela Impugnante.

- Foi apresentada apenas parte dos documentos solicitados, vez que a entrega dos arquivos digitais, solicitados em especial no Termo de Intimação Fiscal n.º 133/2011, não foi possível diante da inexistência de arquivo adaptado aos moldes da Instrução Normativa n.º 86/2001. Assim sendo, a análise dos créditos declarados e compensados restringiu-se, segundo informação presente no Despacho Decisório, aos documentos apresentados.

- Conforme consta no Despacho Decisório, o PER/DCOMP foi parcialmente deferido devido ao fato de que era necessária a segregação das aquisições consideradas para o aproveitamento do crédito em cada conta contábil. Supostamente, essa segregação seria imprescindível para o reconhecimento dos créditos e exigiria os arquivos digitais solicitados.

- Assim, a fiscalização reconheceu apenas os créditos de Cofins referentes à aquisição de insumos importados - cujas declarações de importação estão relacionadas no memorial de cálculo, possibilitando a constatação do efetivo recolhimento da Cofins Importação - e energia elétrica, com aproveitamento constatado pelas faturas apresentadas.
- Porém, o fato é que os demais créditos existem e podiam ser aproveitados por ocasião da transmissão das DCOMPs.
- Os arquivos em meio magnético solicitados por ocasião do Termo de Intimação Fiscal n.º 133/2011 consistem, basicamente, em obrigação acessória instituída pela Instrução Normativa SRF n.º 86/2001.
- As obrigações acessórias tributárias caracterizam-se por obrigações de fazer, em que o contribuinte envia, periodicamente, informações relativas às operações que refletem na apuração de seus tributos, visando a suprir a ausência de informações da administração tributária.
- No que tange ao PIS/Pasep e à COFINS, são necessárias a entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), onde constam as informações referentes à incidência destes tributos, forma de apuração, creditamento, recolhimento, dentre outras.
- Por meio da DCTF são informados os valores dos débitos já liquidados, créditos já apurados e retenções, com a correspondente forma de quitação. Diante da sua finalidade de confissão de dívida, a DCTF propicia, caso sejam constatadas inconsistências ou omissões, a inscrição do débito em Dívida Ativa da União, na forma do artigo 5º, § 1º e 2º, do Decreto-lei n.º 2.124/84.
- Já o DACON tem caráter meramente informativo, contendo a demonstração dos valores apurados quanto às contribuições, composição das bases de cálculo, creditamento e retenções na fonte. O DACON aplica-se tanto para o regime cumulativo quanto para o não cumulativo, sendo que para este haverá uma descrição sintética acerca dos créditos existentes.
- Por meio dessas declarações o contribuinte informa os dados referentes às operações que desencadeiam a incidência dos tributos, seus correspondentes débitos e créditos, permitindo à administração tributária a averiguação da procedência destes valores. Ao lado das demais obrigações acessórias que as empresas devem apresentar é possível a confrontação dos dados informados, verificando a existência de inconsistências ou omissões.
- Logo, os dados informados por um contribuinte, referente ao creditamento de PIS/Cofins podem ser confrontados com outras declarações fornecidas por ele, ou mesmo com as declarações enviadas pelos demais contribuintes da cadeia produtiva, aferindo o efetivo recolhimento dos tributos que geraram o direito ao crédito.
- Impende ressaltar que as pessoas jurídicas obrigadas ao DACON devem manter em seus registros o controle de todas as operações contidas nesta declaração, permitindo a segregação de receitas, com a consequente apuração dos créditos.
- A Impugnante mantém o controle das operações informadas no DACON e na DCTF, com os documentos que fundamentam os valores e a natureza das operações que desencadearam os créditos de Cofins. Contudo, esse controle não está adaptado à Instrução Normativa SRF n.º 86/2001, que dispõe acerca dos arquivos digitais.
- Essa Instrução Normativa determina às empresas a utilização de "*sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades de natureza*

econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal" (artigo 1º, IN 86/2001).

- Ocorre que o procedimento descrito no Ato Declaratório COFIS n.º 15/2001, referente às normas a serem seguidas para elaboração deste processamento eletrônico de dados, acarretou inúmeras dificuldades às empresas em se adequar, optando algumas pela manutenção dos arquivos na forma física, de modo que esta obrigação acessória tornou-se ineficaz na prática.

- Tanto é que atualmente está sendo implantada a Escrituração Fiscal Digital para o PIS e Cofins, instituída pela Instrução Normativa RFB n.º 1.052/2010, nos mesmos moldes do que já existe com relação ao ICMS e IPI, objetivando, assim, modernizar o acompanhamento fiscal e uniformizar o processo de escrituração.

- Em momento algum a Fiscalização nega o direito às compensações, pelo contrário, alegando, apenas e tão somente que "*Tendo-se em vista a necessidade de segregação das aquisições consideradas para fins aproveitamento do crédito em cada uma das contas contábeis acima relacionadas e o grande volume de notas fiscais, tornou-se imprescindível a utilização dos arquivos digitais, conforme a ADE n. 15/2001. A simples verificação da relação de notas, conforme apresentado pelo contribuinte, mostrou-se insuficiente, devido a falta de vinculação destas com a conta contábil relacionada no memorial de cálculo. O livro razão foi apresentado somente em papel, tendo em vista a negativa do contribuinte de possuir a versão em meio digital e, novamente, devido ao grande volume de entradas, qualquer tentativa de totalizar e identificar quais aquisições foram consideradas na base de cálculo do crédito de Cofins tornou-se inviável*". - Por mais que haja dificuldade ou grande volume de documento, não se pode negar o direito ao crédito pela não apresentação de documentos eletrônicos parâmetros das informações!

- Apesar das dificuldades enfrentadas pela Impugnante em adequar seus registros, referentes ao primeiro trimestre de 2005, às normas da IN 86/2001, motivo pelo qual não foram entregues quando requeridos pela autoridade fiscal, a Impugnante informa que continua atuando firmemente no sentido de elaborar os arquivos eletrônicos exigidos, a fim de atender as exigências fiscais o que poderá superar a discussão travada nos presentes autos.

- Sem prejuízo de tais diligências, a Impugnante apresenta, desde logo, a declaração do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA, declaração eletrônica prestada na esfera Estadual.

- Os arquivos digitais federais solicitados para análise das aquisições pela Impugnante que geraram o direito ao crédito de PIS/Cofins não puderam ser finalizadas ainda devido ao grande volume de notas fiscais, o que demanda grande esforço. Entretanto, o SINTEGRA contém a relação das operações de compra e venda de mercadorias no mercado interno pela Impugnante, seus respectivos valores, dentre outras informações, e que demonstram de forma cabal que os créditos apurados são legítimos, tendo sido utilizados regularmente.

- Reitere-se, à exaustão, que as provas da existência dos créditos já foram apresentadas, havendo apenas a deficiência na parametrização eletrônica dos documentos, obrigação acessória que, por si só, não pode justificar a não-homologação das compensações. E nesse particular o SINTEGRA pode ser utilizado para a mesma finalidade, sendo apresentado em mídia digital anexa (CD).

- Supre-se, assim, a ausência de arquivos em meio magnético, viabilizando a aferição, pela autoridade fiscalizadora, dos créditos de PIS/Cofins existentes referente ao primeiro trimestre de 2005.

- Apurou no primeiro trimestre do ano de 2005 créditos referentes à entrada de insumos do mercado interno, importação de insumos e energia elétrica, que foram destinados à impressão de jornais, tributados com alíquota zero incidente sobre a receita bruta na venda no mercado interno, por força do artigo 28 da Lei n.º 10.865/2004. Pela sistemática da não-cumulatividade tem direito de apropriar créditos de PIS e Cofins em decorrência das Leis 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente.
- No caso concreto, os créditos referentes a insumos adquiridos no mercado interno não foram aceitos, pelo fato de que supostamente seria necessária sua segmentação em cada uma das contas contábeis utilizadas pela Impugnante. E isso somente poderia ser verificado com base nos arquivos eletrônicos referidos.
- Os créditos existem independentemente dos arquivos eletrônicos que ainda não foram apresentados, pois surgem da simples aquisição de insumos, e não pela apresentação dos arquivos eletrônicos exigidos em concreto.
- Logo, os documentos hábeis a permitir a verificação dos créditos existentes de PIS/Cofins, que foram compensados, já foram apresentados, de modo que a exigência de documentos diversos para homologação da compensação acaba por restringir o direito à utilização dos créditos que detém.
- Os documentos que dão direito aos créditos são as próprias Notas Fiscais de aquisição de insumos e serviços, apresentadas por meio de mídias digitais (CD) por ocasião da fiscalização.
- Rechaça a suposta inviabilidade de se fazer a análise dos insumos considerados nos cálculos dos créditos, motivo que, conforme transcrito acima, justificaria a não homologação, pela impossibilidade de verificar a segregação dos insumos.
- Essa atividade de fiscalização poderia ser muito bem realizada no detalhe, nota a nota, se fosse necessária, a despeito da não apresentação dos documentos eletrônicos. Essa omissão, que poderia ser objeto de autuação específica, como de fato o foi, não pode, contudo, afastar o direito ao crédito propriamente dito.
- A conferência poderia ser realizada por meio de amostragem das notas fiscais apresentadas, considerando as operações mais relevantes, mas nem essa providência fiscalizadora simples foi adotada.
- O que se infere é que pela proximidade do prazo para a homologação tácita, a fiscalização resolveu deixar de fiscalizar efetivamente as operações, optando por glosar indistintamente todos os créditos apropriados, sem qualquer tipo de cautela ou consideração dos detalhes das aquisições.
- Requer a produção de prova pericial, com o objetivo de comprovar que os créditos apurados são legítimos, pois decorrem da aquisição de insumos que dão esse direito.
- O único quesito a ser respondido é no sentido de o Sr. Perito esclarecer e relacionar as notas fiscais já apresentadas à fiscalização, classificando-as nas contas contábeis consideradas relevantes pela fiscalização.
- Indica como seu Perito Assistente o Sr. Everton Ricardo Rodrigues, brasileiro, contador, solteiro, maior, portador da CI/RG n.º 9.093.502-0/SSP/PR, e inscrito no CPF/MF sob n.º 040.705.099-09, residente e domiciliado à Rua Pedro Nunes de Lara, n.º 293, Jardim Ceres, Cidade de Arapoti, Estado do Paraná.
- Verifica-se de forma incontestável que os créditos surgem pela aquisição dos insumos e serviços e não das obrigações eletrônicas acessórias exigidas nos presentes autos.

- A declaração efetivamente exigível para a compensação é a PER/DCOMP, que instrumentaliza a efetiva declaração dos créditos e sua utilização para a quitação dos débitos, documento transmitido de forma regular no caso em tela.
- Além disso, as demais informações necessárias para verificação da existência dos créditos podem ser obtidas na DCTF e no DACON apresentadas, referentes ao primeiro trimestre de 2005. Ambas as declarações permitem a verificação das operações que originaram os créditos, informações já enviadas no momento oportuno, sendo de conhecimento da Receita Federal.
- Tendo havido a transmissão de PER/DCOMP dentro do prazo prescricional para aproveitamento dos créditos e verificando-se que as demais Declarações Fiscais relativas aos créditos (DCTFs e DACONs) foram transmitidas, os créditos foram utilizados de forma legalmente correta. E, conforme já mencionado acima, a verificação da legitimidade dos créditos decorre da análise das Notas fiscais de aquisição dos insumos, e não de arquivos digitais parametrizadores das operações.
- Por respeito ao princípio da legalidade, as decisões da Fiscalização devem basear-se na realidade dos fatos, em observância ao princípio da verdade real.
- No caso concreto, a decisão impugnada fundamentou-se em uma situação fática que não corresponde à realidade, eis que a autoridade fiscalizadora desprezou créditos efetivamente existentes, pelo argumento de que não foram apresentados os documentos que os fundamentam. Estes documentos foram, sim, apresentados, pois todas as notas fiscais que geraram os créditos foram devidamente disponibilizadas e entregues à fiscalização.
- Evidente que os créditos existem desde a aquisição dos insumos e serviços, de maneira que tendo sido utilizados em compensações na forma da lei, com declaração apresentada dentro do prazo prescricional, o reconhecimento da sua utilização não pode ser limitado pela autoridade fiscalizadora pelo descumprimento de obrigação acessória secundária e que não é exigida juridicamente para a validade dos créditos!
- A ausência de entrega dos arquivos digitais somente poderia dar origem à autuação pelo descumprimento de obrigações acessórias, como de fato ocorreu. Com efeito, recebeu multa nos moldes do artigo 12 da Lei nº 8.218/91, nos autos do Procedimento Administrativo 0910400/00517/10 conforme se verifica nos documentos anexos.
- Nesse contexto, penalizar a Impugnante novamente pela falta dos arquivos digitais, deixando de homologar os créditos sob este fundamento, é incorrer em *bis in idem*, situação vedada ordenamento jurídico brasileiro.
- Tendo-se em vista que essa multa isolada foi lançada em Auto de Infração próprio, a omissão não deve servir de fundamento para a não homologação dos créditos, ainda mais quando a sua existência não foi sequer apreciada pela autoridade fiscalizadora, que desconsiderou a realidade fática ante ao simples descumprimento de obrigação acessória e secundária.
- Os documentos para a comprovação dos créditos foram apresentados, no caso, as notas fiscais relativas às operações. Igualmente, foram apresentados documentos acessórios, que permitem verificar que os créditos foram apropriados devidamente, tendo-se em vista a natureza dos insumos, em especial a relação das Notas Fiscais devidamente classificadas. Contudo, pela falta de documentos eletrônicos acessórios e secundários, a fiscalização glosou todos os créditos pelas dificuldades na análise.
- Eventual dificuldade da fiscalização foi objeto de sanção própria, a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, sendo que o mesmo fato não pode justificar a glosa de todos os créditos, simplesmente porque não há norma que atribua como consequência para a falta destas declarações acessórias a perda do direito aos créditos.

- Poderia ser difícil ou trabalhosa, mas a análise das notas fiscais é possível, fazendo parte do dia a dia e das obrigações do Auditor Fiscal da Receita Federal. A conveniência desta Fiscalização não pode servir para negar direitos líquidos e certos dos contribuintes, com riscos aos próprios fundamentos do Estado Democrático de Direito.

- Não obstante tais alegações, a Impugnante apresenta anexa cópia em mídia digital do SINTEGRA, que poderá facilitar a análise por parte dessa Delegacia de Julgamento das Notas Fiscais sobre as quais os créditos foram apropriados. Do SINTEGRA podem ser extraídas as informações atinentes à aquisição e venda de produtos no mercado interno, permitindo a análise da compensação realizada, ao passo que as notas fiscais permitem a verificação dos créditos quanto aos serviços utilizados para a fabricação das mercadorias. Reitere-se que as Notas Fiscais propriamente ditas já haviam sido apresentadas.

- Em relação aos serviços que dão direito a crédito, a Impugnante apresenta novamente as cópias das respectivas Notas Fiscais, a fim de esgotar todas as aquisições que geraram o direito ao creditamento de PIS/Cofins com o SINTEGRA e com estes documentos.

- A Receita Federal do Brasil, em solução à Consulta Tributária n.º 87/2011 já se deixou clara a liberalidade com que devem ser analisados os créditos relativos ao PIS/Cofins, conforme segue:

SERVIÇOS APLICADOS NO DESENVOLVIMENTO DE PROGRAMAS. DIREITO A CRÉDITO. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE FATURA. POSSIBILIDADE. Podem ser descontados créditos, no regime de apuração não cumulativa, em relação a serviços de desenvolvimento e manutenção de sistemas aplicados no desenvolvimento de programas por encomenda. A comprovação dos dispêndios pode ser feita, nos casos em que a legislação não exija a emissão de nota fiscal, por meio de fatura idônea, acompanhada pelo contrato de serviço, em que constem a identificação da empresa, a descrição dos bens ou serviços objeto da operação e a data e valor da operação. (Solução de Consulta n.º 87 de 10 de março de 2011)

- O princípio da motivação impõe que a Administração Tributária apresente as razões que a levaram a tomar uma decisão. *In casu*, não há no Despacho Decisório qualquer motivação no que diz respeito à qual a norma jurídica justificaria a negativa dos créditos a partir do simples descumprimento de obrigação acessória, sem considerar a realidade das aquisições de insumos e as Notas Fiscais apresentadas.

- Desse modo impõe-se a homologação das compensações efetuadas.

É o relatório

II – Da Decisão de Primeira Instância

O Acórdão de 1º grau julgou improcedente a manifestação de inconformidade, argumentando, em resumo, que:

(...)

O pedido de diligência/perícia deve ser inadmitido, uma vez que a apresentação de provas documentais deve ser efetivada no momento da impugnação, justificando-se a juntada em outro momento, quando cumpridas as exigências dispostas no § 4º, artigo 16, do Decreto n.º 70.235/1972:

(...)

As provas acostadas nos autos reputam-se aptas a formar a convicção do julgador, assim, diligências ou perícias apenas procrastinariam a solução do contencioso, fato incompatível com o ideal de celeridade processual e segurança jurídica. Neste sentido, dispõe o artigo 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

(...)

No mérito, verifica-se que a lide se resume ao fato de o parecer que amparou o despacho decisório, ter se baseado na ausência de apresentação, por parte do contribuinte, intimado e re-intimado a fazê-lo, dos Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 2001, em conformidade com o Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15, de 2001, para deferir apenas parcialmente o pleito do interessado.

Sobre o tema, o art. 11 da Lei n.º 8.218, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, estabelece a obrigação acessória de manutenção dos arquivos digitais e sistemas de processamento eletrônico de dados pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

(...)

Desta forma, como os arquivos digitais estão previstos em lei, assim como quaisquer outros documentos fiscais da empresa, a análise e reconhecimento do direito creditório poderão ser condicionados à apresentação do arquivo digital, conforme mandamento da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época do proferimento do despacho decisório, em seu art. 65:

(...)

Foi isto o que ocorreu na análise do PER *in casu*, não se podendo olvidar do dever deste órgão julgador em pautar sua análise nos estritos termos da legislação que disciplina a matéria, conforme o art. 7º, V, da Portaria MF n.º 341, de 2011:

(...)

Ora, o contribuinte não atendeu aos Termos de Intimação em que o Auditor-Fiscal requereu a transmissão dos arquivos digitais previstos na IN SRF n.º 86, de 2001, de acordo com o ADE Cofis n.º 15, de 2001, arquivos estes que se prestariam a exames, provas e conferências relativas ao crédito no trimestre analisado.

Deve-se reforçar que o contribuinte não negou a falta de apresentação dos arquivos digitais, tampouco os entregou na formalização da manifestação de inconformidade, limitando-se a defender seu direito, que entende poder ser comprovado com base no Dacon, DCTF, Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) e da exibição de notas fiscais de aquisição de insumos e serviços.

Quanto aos documentos acostados aos autos, entendendo não serem suficientes, como elementos de prova para a concessão do direito em discussão, o Dacon, a DCTF, o Sintegra e as notas fiscais de aquisição de insumos e serviços, pois não está demonstrado que as despesas encartadas nas referidas notas correspondem a bens ou serviços utilizados como insumo na produção dos bens destinados à venda, as rubricas que compõem a base de cálculo dos créditos no Dacon.

Destarte, os autos demonstram que o contribuinte não apresentou os arquivos digitais e demais elementos que permitiriam à autoridade decisória concluir pela certeza e liquidez do suposto direito creditório, descumprindo o ônus de comprovar o fato constitutivo de seu direito, na forma do art. 373, I, do Código de Processo Civil:

(...)

Conclui-se que, por não ter apresentado os arquivos digitais que lhe foram exigidos ou os documentos necessários à análise do direito creditório reivindicado, o contribuinte deve suportar a negativa manifestada no Despacho Decisório e ratificada por este voto.

(...)

III – Do Recurso Voluntário

Os principais pontos do Recurso Voluntário, que recupera alegações constantes da Manifestação de Inconformidade e acrescenta outras, são os que seguem:

15. Não obstante, é certo que a SRF, em razão do seu poder-dever de fiscalizar os contribuintes, poderia reprocessar a DICON do contribuinte em caso de identificação de alguma irregularidade formal, tanto favoravelmente quanto contrariamente, o que dispensaria qualquer ação prévia do contribuinte à fiscalização.

16. A postura da fiscalização revela um excesso de formalismo sem base na legislação vigente que rege a apropriação de crédito de PIS e da COPINS. Além disso, a eventual inobservância de obrigações acessórias não poderia ensejar a glosa de créditos e cobrança de tributo, mas sim a aplicação das multas estabelecidas na Lei n. 10.426/02.

(...)

38. No presente caso, o julgador originário indeferiu a diligência pleiteada por entender que não necessitava de mais provas para julgar o feito! CONTUDO, QUANDO DA ANÁLISE DO MÉRITO, ADUZ QUE NÃO FORAM APRESENTADAS AS PROVAS NECESSÁRIAS PARA PROVIMENTO DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE!

39. Ora, além existir uma completa incongruência na fundamentação da decisão recorrida, há plena ofensa ao princípio da ofetividade processual, vez que a Administração Pública demora a analisar os pedidos realizados pela Recorrente e, quando analisa, indefere a produção de prova técnica argumentando que não pode permitir maior demora dentro do procedimento fiscal.

40. Na mesma linha de raciocínio, pode-se afirmar que a escorreta observância do princípio da verdade material afirma o comprometimento da Administração Pública com a indisponibilidade da realização do interesse público, e isto traduz o correto poder-dever como encargo da execução das atividades do Estado.

(...)

49. Pelo exposto requer seja o presente recurso voluntário recebido e, atendidos os pressupostos de admissibilidade, encaminhado para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a fim de que:

i. Seja dado provimento ao recurso, a fim de afastar o excesso de formalismo requerido pelo Julgador Fazendário, sopesando a documentação acostada pela Recorrente e - com isso - reconhecendo o direito creditório em questão;

Ou, caso não seja esse o entendimento do d. julgador:

ii. **Pugna-se que seja dado provimento ao recurso para determinar o retorno dos autos à instância originária, a fim de que seja realizada a diligência pleiteada pela**

Recorrente desde o início desta demanda, observando-se o princípio da verdade material e da efetividade processual.

Voto Vencido

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; assim, dele conheço.

A contribuinte entregou (fl. 430) por ocasião da manifestação de inconformidade duas mídias ópticas contendo, segundo alega, relação de notas conforme SINTEGRA, e outra mídia contendo arquivos digitais conforme IN SRF 86/01. Tais elementos de prova não foram examinados pela Auditoria da RFB, pois foram entregues após a ciência do Despacho Decisório, e a diligência requerida não fora deferida no julgamento de 1ª instância.

Assim, atendendo ao princípio da verdade material, **voto pelo deferimento da diligência solicitada no Recurso Voluntário**, para que a Unidade de origem intime o contribuinte a apurar, com base no material acima citado, os créditos em relação às rubricas citadas às fls. 381/382, apresentando, em planilha com memória de cálculo detalhada, os vínculos das notas fiscais com as contas, conforme descrito à fl. 382.

Ao final, retifique ou ratifique a apuração do contribuinte, retornando-se os autos a esta Turma, para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias

Voto Vencedor

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Redator Designado.

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator Ronaldo Souza Dias, ousou dele discordar em relação à proposta de diligência por ele formulada em seu voto lido em sessão:

A contribuinte entregou (fl. 430) por ocasião da manifestação de inconformidade duas mídias ópticas contendo, segundo alega, relação de notas conforme SINTEGRA, e outra mídia contendo arquivos digitais conforme IN SRF 86/01. Tais elementos de prova não foram examinados pela Auditoria da RFB, pois foram entregues após a ciência do Despacho Decisório, e a diligência requerida não fora deferida no julgamento de 1ª instância.

Assim, atendendo o princípio da verdade material, voto pelo deferimento da diligência solicitada no Recurso Voluntário, para que a Unidade de origem intime o contribuinte a apurar, com base no material acima citado, os créditos em relação às rubricas citadas às

fls. 381/382, apresentando, em planilha com memória de cálculo detalhada, os vínculos das notas fiscais com as contas, conforme descrito à fl. 382. Ao final, retifique ou ratifique a apuração do contribuinte, retornando-se os autos a esta Turma, para prosseguimento.

Com efeito, consta dos autos, à fl. 425, um requerimento do contribuinte, **entregue em 30/05/2011**, nos seguintes termos:

NORSKE SKOG PISA LTDA, devidamente qualificada nos autos em epígrafe, através de seus advogados, comparece respeitosamente perante Vossa Senhoria para, respeitosamente, requerer a juntada dos arquivos em meio digital em conformidade com a IN SRF 86/2001, referente ao primeiro trimestre de 2005, o que viabilizará a aferição completa dos créditos de COFINS relativos a este período.

Às fls. 426/427 constam 2 recibos de entrega de arquivos digitais do SVA - Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais. À fl. 428 consta o Memorando n.º 0853/2011/DRF/CAC, encaminhando o requerimento apresentado pelo contribuinte ao Seort/DRF/Ponta Grossa-PR. E à fl. 430 consta a descrição do conteúdo do material entregue pelo contribuinte:

2 (duas) mídias ópticas, sendo uma contendo, de acordo com o contribuinte, a relação de notas conforme o SINTEGRA, apresentados tempestivamente na manifestação de inconformidade em 09/05/2011 e outra mídia contendo arquivos digitais conforme a IN/86 apresentados após o prazo de manifestação em 30/05/2011.

Contudo, ao analisar o Acórdão da DRJ Rio de Janeiro (DRJ-RJO), às fls. 455/471, **exarado na sessão de 27/03/2019**, o ilustre Relator bem destacou os seguintes excertos:

O pedido de diligência/perícia deve ser inadmitido, uma vez que a apresentação de provas documentais deve ser efetivada no momento da impugnação, justificando-se a juntada em outro momento, quando cumpridas as exigências dispostas no § 4º, artigo 16, do Decreto n.º 70.235/1972:

(...)

As provas acostadas nos autos reputam-se aptas a formar a convicção do julgador, assim, diligências ou perícias apenas procrastinariam a solução do contencioso, fato incompatível com o ideal de celeridade processual e segurança jurídica. Neste sentido, dispõe o artigo 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

(...)

No mérito, verifica-se que a lide se resume ao fato de o parecer que amparou o despacho decisório, ter se baseado na ausência de apresentação, por parte do contribuinte, intimado e re-intimado a fazê-lo, dos Arquivos Digitais previstos na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 2001, em conformidade com o Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15, de 2001, para deferir apenas parcialmente o pleito do interessado.

Sobre o tema, o art. 11 da Lei n.º 8.218, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, estabelece a obrigação acessória de manutenção dos arquivos digitais e sistemas de processamento eletrônico de dados pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

(...)

Desta forma, como os arquivos digitais estão previstos em lei, assim como quaisquer outros documentos fiscais da empresa, a análise e reconhecimento do direito creditório poderão ser condicionados à apresentação do arquivo digital, conforme mandamento da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época do proferimento do despacho decisório, em seu art. 65:

(...)

Foi isto o que ocorreu na análise do PER *in casu*, não se podendo olvidar do dever deste órgão julgador em pautar sua análise nos estritos termos da legislação que disciplina a matéria, conforme o art. 7º, V, da Portaria MF n.º 341, de 2011:

(...)

Ora, o contribuinte não atendeu aos Termos de Intimação em que o Auditor-Fiscal requereu a transmissão dos arquivos digitais previstos na IN SRF n.º 86, de 2001, de acordo com o ADE Cofis n.º 15, de 2001, arquivos estes que se prestariam a exames, provas e conferências relativas ao crédito no trimestre analisado.

Deve-se reforçar que o contribuinte não negou a falta de apresentação dos arquivos digitais, tampouco os entregou na formalização da manifestação de inconformidade, limitando-se a defender seu direito, que entende poder ser comprovado com base no Dacon, DCTF, Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) e da exibição de notas fiscais de aquisição de insumos e serviços.

Quanto aos documentos acostados aos autos, entendo não serem suficientes, como elementos de prova para a concessão do direito em discussão, o Dacon, a DCTF, o Sintegra e as notas fiscais de aquisição de insumos e serviços, pois não está demonstrado que as despesas encartadas nas referidas notas correspondem a bens ou serviços utilizados como insumo na produção dos bens destinados à venda, as rubricas que compõem a base de cálculo dos créditos no Dacon.

Destarte, os autos demonstram que o contribuinte não apresentou os arquivos digitais e demais elementos que permitiriam à autoridade decisória concluir pela certeza e liquidez do suposto direito creditório, descumprindo o ônus de comprovar o fato constitutivo de seu direito, na forma do art. 373, I, do Código de Processo Civil:

(...)

Conclui-se que, por não ter apresentado os arquivos digitais que lhe foram exigidos ou os documentos necessários à análise do direito creditório reivindicado, o contribuinte deve suportar a negativa manifestada no Despacho Decisório e ratificada por este voto.

Mais uma vez o ilustre Relator foi bastante feliz ao concluir que “*Tais elementos de prova não foram examinados pela Auditoria da RFB, pois foram entregues após a ciência do Despacho Decisório, e a diligência requerida não fora deferida no julgamento de 1ª instância*”.

Assim, minha divergência em relação ao voto do Relator se resume unicamente quanto à natureza do provimento a ser exarada neste julgamento: enquanto o Relator entende pela realização de diligência fiscal com posterior retorno dos autos a este Conselho para julgamento, entendo que o caso requer a anulação da decisão da instância *a quo*, por preterição de direito de defesa, determinando o retorno dos autos àquela instância julgadora para novo julgamento, **evitando assim a supressão de instância**, tendo em vista que a Delegacia de Julgamento da RFB não se manifestou sobre os mesmos, por afirmar, equivocadamente, que não haviam sido apresentados.

Com base neste entendimento, decidiu a Turma, por maioria, vencido o Relator, declarar a nulidade do Acórdão da DRJ por preterição do direito de defesa, determinando o retorno dos autos àquela instância julgadora para novo julgamento, com exame dos elementos de prova contidos nas mídias ópticas (e todos os demais documentos apresentados, como escrituração fiscal, DICON, memória de cálculo, etc), independentemente da fase processual em que foram apresentados (desde que, obviamente, antes de decisão definitiva administrativa) e, **caso entenda necessário**, determinando a realização de diligência fiscal pela Unidade Local da RFB para: (i) esclarecer eventuais dúvidas; e (ii) levantar elementos de prova **complementares** (apenas no caso do material probatório já anexado aos autos fornecer indícios consistentes da existência do direito creditório pleiteado).

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Redator Designado