



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

Processo n° 13804.000533/2005-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.289 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO
Recorrente BRACOL HOLDING LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO DE COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVA. INDEFERIMENTO.

O direito creditório objeto de pedido de ressarcimento de créditos da Cofins será indeferido se o contribuinte não apresentar os documentos necessários a análise e confirmação do valor do crédito pleiteado/compensado. Para esse fim, o postulante deve apresentar à fiscalização, quando solicitado, os arquivos digitais e os documentos fiscais e contábeis necessários à comprovação dos créditos apropriados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO ESCRITURAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS. DEDUÇÃO, RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de crédito decorrente do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, seja sob a forma de dedução, compensação ou ressarcimento, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros moratórios.

COMPENSAÇÃO DECLARADA. ANÁLISE ANTES DE COMPLETADO O PRAZO DE CINCO ANOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há homologação tácita da compensação declarada quando o contribuinte é cientificado do despacho decisório não homologatório da compensação antes de completado o prazo de cinco anos, contado da data da apresentação da correspondente declaração de compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. IMPRESCINDIBILIDADE DA PRODUÇÃO DE NOVA PROVA. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.

Se nos autos há todos os elementos probatórios necessários e suficientes à formação da convicção do julgador quanto às questões de fato objeto da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia formulado.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO *A QUO*. IMPOSSIBILIDADE.

1. No âmbito do processo administrativo fiscal, a produção da prova pericial somente se justifica nos casos a análise da prova exige conhecimento técnico especializado. Por não atender tal condição, a apreciação de documentos contábeis e fiscais prescinde de realização de perícia técnica.

2. O indeferimento de pedido de diligência ou perícia não configura vício de nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, nos casos em que a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que a produção da prova pericial e realização da diligência eram desnecessárias e prescindíveis para o deslinde da controvérsia.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA IMPRESCINDÍVEL À COMPROVAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO NA FASE PROCEDIMENTAL DE FORMA DELIBERADA E INTENCIONAL. PRINCÍPIO DO NEMO AUDITUR PROPRIAM TURPITUDINEM ALLEGANS. REABERTURA DA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA NA FASE RECURSAL. NÃO CABIMENTO.

Se no curso do procedimento fiscal, após ser intimada e reintimada a recorrente, de forma deliberada e como estratégia de defesa, omite-se de apresentar os arquivos digitais e a documentação contábil e fiscal necessária à apuração da certeza e liquidez do crédito da Cofins pleiteado, a reabertura da instrução probatória na fase recursal, implicaria clara afronta ao princípio jurídico de que ninguém pode se beneficiar de sua própria torpeza (ou *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*).

DESPACHO DECISÓRIO PROFERIDO POR AUTORIDADE COMPETENTE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA INEXISTENTE. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade o despacho decisório proferido por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e que contenha todos os fundamentos fáticos e jurídicos suficientes para o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, em que formalizado pedido de ressarcimento de direito creditório, o ônus da prova recai sobre o contribuinte autor pedido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e prejudicial de mérito e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Diego Weis Junior, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório integrante do acórdão recorrido, que segue transcrito:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do saldo credor da Cofins, relativo a receitas de exportações, apurado no regime de incidência não-cumulativa, no valor de R\$ 27.637.260,53, referente ao terceiro trimestre de 2004, conforme pedido de fl. 1.

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

Segundo os autos, o pedido foi protocolizado junto à Delegacia de Administração Tributária em São Paulo-SP (Derat), mas a análise do pleito foi transferida à DRF/Araçatuba-SP por ordem do Superintendente-Substituto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, conforme portaria de fls. 28 a 30.

Ainda segundo os autos, a interessada, em 04/05/2009 (fls. 40 a 42), foi intimada, para subsidiar a análise do pleito, a apresentar diversos documentos e os arquivos contábeis digitais, na forma especificada pela fiscalização. Como não atendeu, foi reintimada em 15/06/2009.

Como também não houve resposta, os AFRFB responsáveis pela análise se dirigiram à sede da empresa, em 02/07/2009, para cobrar o atendimento das intimação, onde o advogado da empresa, que não possuía procuração da sociedade, que não tinha os elementos solicitado, conforme termo de constatação de fls. 47 e 48.

Em 30/07/2009, novamente os AFRFB estiveram na sede da empresa, onde, desta vez, foram recebidos pelo seu procurador, que alegou ainda não dispor da documentação requerida. Na oportunidade, foi lavrado auto de embargo à fiscalização, de fls. 51 a 53.

Portanto, a fiscalização não reconheceu os créditos do período em virtude da não-apresentação dos documentos e esclarecimentos na forma solicitada, conforme informação fiscal de fls. 58 a 63.

Sendo assim, a DRF/Araçatuba-SP, por meio do despacho decisório de fls. 172/174, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações vinculadas ao pedido.

A fiscalização, além do despacho decisório acima, houve por bem lavrar autos de infração das glosas, consubstanciados no processo nº 15868.001186/2009-38.

Foram também lavrados autos de infração constituindo o crédito tributário relativo às contribuições não recolhidas em virtude da glosa dos créditos descontados pela contribuinte no trimestre em questão, formalizados no processo nº 15868.001259/2009-91.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 180 a 201, onde, preliminarmente, requer a anulação do despacho decisório, por quanto não foi observado pela fiscalização o local indicado no Mandado de Procedimento Fiscal(MPF) para realização dos trabalhos, que seria no endereço da empresa, em São Paulo, e não em Araçatuba.

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

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

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

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

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

Afirma que os próprios auditores reconheceram a entrega dos documentos e arquivos digitais, mas em vez de analisarem o

material e solicitarem eventuais esclarecimentos em prazo razoável, simplesmente emitiram um parecer negando o pleito. Sendo assim, confirma sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais, que estão à disposição da fiscalização em seu estabelecimento.

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

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

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

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

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

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

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

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

Requer a realização de perícia e diligência para se constatar a existência do direito creditório, nomeando perito e listando os quesitos que deseja ser respondidos, à fl. 199. Haja vista a

existência de grande quantidade de documentos, esclarece que a perícia deverá ser feita no estabelecimento da contribuinte.

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

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

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

Como possuem o mesmo objeto que o presente os processos n.ºs 15868.001186/2009-38 e 15868.001259/2009-91 foram a ele apensados

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 256/269), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

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

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

MPF. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

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

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

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

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em 17/3/2011, a recorrente a foi cientificada da referida decisão. Em 15/4/2011, protocolou o recurso voluntário de fls. 285/308, por meio do qual reiterou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade. Em aditamento, alegou nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, por ter indeferido indevidamente o pedido de perícia e diligência formulados e ter negado-lhe o direito de demonstrar documentalmente o crédito da Cofins pleiteado, bem como por não ter apreciado as razões defendidas na manifestação de inconformidade relacionadas a (i) nulidade do despacho decisório, por não ter sido a recorrente intimada, nos termos do art. 44 da Lei 9.784/1999, e (ii) a falta de motivação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A lide envolve questões preliminares, prejudiciais de mérito e de mérito, bem como pedidos de diligência e perícia.

I Das Questões Preliminares

Em sede de preliminar, a recorrente alegou nulidade do despacho decisório e decisão recorrida.

I.1 Da nulidade da decisão recorrida

No recurso em apreço, a recorrente alegou nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, baseada em dois argumentos: a) indeferimento dos pedidos de perícia e diligência formulados; e b) não apreciação das razões de defesa sobre a nulidade do despacho decisório e a falta de motivação do indeferimento do direito creditório pleiteado.

Em relação ao primeiro argumento, a recorrente asseverou que o indeferimento dos pedidos de perícia e diligência formulados na manifestação de inconformidade havia impossibilitado-lhe de demonstrar, documentalmente, o crédito da Cofins pleiteado.

As razões para o indeferimento dos pedidos de perícia e diligência suscitados pela recorrente na fase manifestação de inconformidade foram adequadamente analisados no voto condutor julgado recorrido e o indeferimento de ambos os pedidos foi devidamente a motivado. Segundo o referido voto, o pedido de perícia foi indeferido porque não atendera os

requisitos legais, enquanto que a realização da diligência foi indeferida porque se revelara desnecessária ou dispensável para o deslinde da controvérsia.

A análise dos elementos coligidos aos autos revela que o Colegiado julgador de primeiro grau decidiu com acerto, pois a realização de perícia somente se justifica se a análise do acervo probatório exige conhecimento técnico especializado de modo a demandar o concurso de especialista. E essa condição, inequivocamente, não se vislumbra no caso em tela, uma vez que as provas necessárias à comprovação do direito creditório pleiteado consistem em meros documentos fiscais e contábeis, cuja análise prescinde da participação do parecer de especialista.

O pedido de diligência também foi corretamente indeferido. A uma, porque a recorrente não se dignou apresentar, com a manifestação de inconformidade, nenhum documento comprobatório do crédito pleiteado a que estava obrigada, por força do disposto no art. 15 do Decreto 70.235/1972. A duas, porque no curso do procedimento de análise do direito creditório, embora tenha sido intimada e reintimada pela fiscalização a apresentar os arquivos contábeis e fiscais digitais, imprescindíveis para apuração dos créditos apropriados, bem como a disponibilizar os livros e documentos contábeis e fiscais comprobatórios dos dados registrados nos correspondentes arquivos digitais, a recorrente não só não atendeu as intimações que lhe endereçadas, como não apresentou qualquer justificativa para tal omissão, o que motivou, inclusive, a lavratura de auto de embargo à fiscalização, conforme noticia os autos.

A grande quantidade de documentos não serve de justificativa para a recorrente não apresentar a necessária e indispensável documentação comprobatória dos créditos pleiteados, especialmente, tendo em conta que, por expressa determinação do *caput* art. 11¹ da Lei 8.218/1991, com a redação dada pela Medida Provisória 2.158/2001, ela estava obrigada a manter, à disposição da fiscalização da RFB, os respectivos arquivos digitais.

Não se pode olvidar ademais que a decisão sobre o deferimento ou não de produção de prova pericial ou de realização diligência é uma prerrogativa da autoridade julgadora, que integra o seu poder discricionário, consoante se extrai da leitura combinada dos arts. 18, 28 e 29 do Decreto 70.235/1972 e alterações posteriores, que seguem transcritos:

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

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

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

¹ 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..(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Assim, uma vez devidamente motivado o indeferimento dos referidos pedidos de perícia e diligência, resta evidenciada a improcedência do alegado cerceamento do direito de defesa da recorrente, especialmente, tendo em conta que, em momento algum, a recorrente não apresentou qualquer evidência de que dispunha das provas que alegou possuir.

Também não procede alegação de que houve cerceamento do direito de defesa porque não foram apreciadas as alegações sobre a nulidade do despacho decisório nem apresentada a motivação para o indeferimento do direito creditório pleiteado.

A simples leitura do voto condutor julgado infirma tais argumentos. Com efeito, diferentemente do asseverado pela recorrente, a alegada falta de cumprimento do disposto no art. 44² da Lei 9.784/1999, que assegura ao interessado, após o término da instrução do processo, o direito de manifestar-se no prazo de dez dias, foi expressamente analisada no trecho do voto que segue reproduzido:

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

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

E esse fundamento não merece qualquer reparo, porque está em perfeita consonância com o que determina o art. 69³ da Lei 9.784/1999, que exclui da regência da referida lei os processos administrativos específicos regulados por lei própria, a exemplo do processo administrativo fiscal, disciplinado pelo Decreto 70.235/1972, que, materialmente, tem status de lei ordinária. Aliás, os preceitos da referida lei aplicam-se apenas subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, logo, apenas às matérias não disciplinadas no citado decreto, o que não é o caso da intimação do contribuinte, assunto que se encontra expressamente regulado no citado diploma normativo.

A propósito, cabe consignar que curso da fase instrutória do procedimento fiscal, de cunho inquisitorial, não há previsão para o contraditório, mas apenas para esclarecimentos. No âmbito do processo administrativo fiscal, o contraditório é plenamente assegurado ao contribuinte na fase litigiosa, que se inicia com a apresentação da impugnação ou da manifestação de inconformidade, como no caso em tela, segundo o disposto no art. 14 do Decreto 70.235/1972, que tem a seguinte redação: “Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.” E o referido preceito legal, está em perfeita sintonia com o disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), que assegura a ampla defesa e o contraditório no processo judicial e administrativo.

Também não é verdade que o julgado recorrido não apreciou às alegações sobre a motivação do indeferimento do direito creditório apresentada no despacho decisório.

² Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado.

³ Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Diferentemente do alegado, tal questão foi expressamente abordada no voto condutor julgado, conforme exposto nos trechos relevantes que seguem transcritos:

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

Tais alegações não procedem, pois a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os elementos necessários à análise do pleito, conforme documentos de fls. 40 a 42 e 43 a 45, que sequer foram respondidas.

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

Também foi lavrado auto de embargo à fiscalização, conforme documentos de fls. 51 a 53.

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

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

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

[...]

No que tange à alegação de falta de motivação para o indeferimento pois este somente seria possível caso a interessada não possuísse efetivamente o direito ao crédito, cumpre esclarecer que o mérito do pedido não chegou a ser analisado pelos motivos acima expostos e que quem deu causa a essa

situação foi a própria requerente ao se recusar a colaborar com a análise.

A simples leitura dos trechos transcritos evidencia que a motivação do indeferimento do direito creditório, ou seja, a falta de comprovação dos créditos apurados e pleiteados, foi devidamente analisada no julgado recorrido, porém, rejeitada a pretensão da recorrente ante a notória falta de consistência dos evasivos e genéricos argumentos por ela apresentados.

Por todas essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, por não restar configurado o alegado cerceamento do direito de defesa e demonstrada a evidente improcedência dos argumentos suscitados pela recorrente.

I.2 Da nulidade do despacho decisório

No presente recurso, a recorrente reapresentou os mesmos argumentos sobre a nulidade do despacho decisório aduzidos na manifestação de inconformidade. E como tais argumentos foram apreciados de forma escorreita no voto condutor do julgado recorrido, com respaldo no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999, aqui adota-se como razão de decidir e parte integrante deste voto os bem postos fundamentos fáticos e jurídicos apresentados no citado voto, como se transcritos neste estivessem.

Em reforço aos irreparáveis fundamentos aduzidos no referenciado voto, no presente, cabe a este Relator analisar apenas as novas alegações suscitadas pela recorrente, especialmente, aqueles atinentes ao julgado recorrido.

A recorrente alegou que não merecia acatamento o posicionamento adotado pela Turma de Julgamento *a quo* sobre a validade dos trabalhos fiscais, porque ofendia as regras administrativas aplicáveis e faria do MPF um instrumento inócuo e sem a validade que merece ser-lhe garantida.

No que tange ao assunto, em outras oportunidades, este Conselheiro manifestou o atendimento de que o MPF trata-se de instrumento de cunho gerencial, com o nítido objetivo de controlar e dar transparência a atividade de fiscalização externa da RFB, especialmente, para informar ao fiscalizado sobre a instauração e alcance do procedimento de fiscalização ou diligência, situação que foi devidamente atendida no caso em tela. No mesmo sentido, o entendimento esposado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por meio do acórdão CSRF/01-05.558, cuja ementa segue transcrita:

MPF – DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 3007/2001 – NULIDADE – O desrespeito à previsão de indicação no MPF-F de período fiscalizado e atuado não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o descumprimento de algum item do art. 7 da Portaria SRF 3007/2001 não traz como consequência a nulidade do ato. CARF, CSRF. 1ª Turma. Ac. CSRF/01-05.558, de 4/12/2006, Rel. Cons. José Henrique Longo)

Entretanto, ainda que assim não fosse, certamente, por falta de previsão legal, eventuais irregularidades na edição do MPF, o que não se vislumbra no caso em tela, não tem o

condão de acarretar a nulidade do procedimento fiscal de apuração da certeza e liquidez do crédito pleiteado em apreço, haja vista que as supostas irregularidades apontadas pela recorrente, admitidas para fim de exercício de argumentativo, inequivocamente, não causaram em nenhuma das hipóteses de nulidade do atacado despacho decisório, seja por incompetência da autoridade prolatora, seja por preterição de direito de defesa, respectivamente, previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto 70.235/1972.

E no caso em tela, não ocorreu nenhuma das hipóteses. A uma, porque o procedimento foi realizado por autoridades fiscais competentes, nos termos do art. 6º da Lei 10.593/2002, com redação dada pela Lei 11.457/2007, e o despacho decisório proferido por autoridade competente, conforme a seguir demonstrado. A duas, porque não restou configurado o alegado cerceamento do seu direito de defesa, haja vista que a recorrente fora regularmente intimada de todos os atos praticados no curso do procedimento fiscal e conferido prazo adequado para se manifestar a respeito, e foi cientificada regularmente do despacho decisório, inclusive, apresentou duas robustas peças defensivas, em que demonstrou pleno conhecimento dos motivos pelos quais o pedido de ressarcimento em apreço foi integralmente indeferido e as compensações vinculadas ao crédito nele pleiteado não homologadas.

Também não procede a alegação da recorrente de que “a fiscalização deveria ter sido realizada no seu estabelecimento, localizado no Município de São Paulo, Capital e por AFRF com jurisdição sobre tal localidade vinculados a DERAT/SP”. Diferentemente do alegado, não há obrigatoriedade para que a realização do procedimento de diligência ou do procedimento fiscal, incluindo a verificação ou apuração dos fatos, seja realizada no estabelecimento do contribuinte. Aliás, no âmbito deste Conselho, a matéria foi objeto do enunciado da Súmula CARF nº 6, que segue transcrito: “É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.”

O fato de as intimações terem sido assinadas por apenas um dos Auditores-Fiscais também não implica qualquer mácula ao procedimento fiscal. Da mesma forma, também não há impedimento para delegação de competência, para fim de emissão de MPF, especialmente, para fim de análise de direito creditório formalizado por meio de pedido de ressarcimento.

Com efeito, nos termos da Portaria RFB 11.371/2007, na época vigente, só havia previsão para emissão de três tipos de MPF, a saber: “F” (fiscalização), “D” (diligência) e “E” (especial). Este último emitido para os casos de flagrante constatação de infração a legislação tributária.

Assim, a dispensa de emissão do MPF, no âmbito do procedimento fiscal de análise de direito creditório/compensação, justifica-se pelo fato de o despacho decisório, ato final do referido procedimento, ser proferido pelo próprio titular da unidade da RFB, logo, não faz o menor sentido o Delegado Receita Federal expedir MPF para ele mesmo. Em relação a esses pontos, merece destaque as pertinentes razões apresentadas nos excertos do voto condutor do julgado recorrido que seguem transcritos:

O fato de os trabalhos de verificação e comprovação do direito creditório estarem sendo conduzidos pela setor de fiscalização da DRF deve-se ao tipo de trabalho a ser efetuado e não que se trata efetivamente de um procedimento típico de fiscalização tendente a apurar irregularidades ou infrações à legislação tributária, que, em tese, deveria ser precedido da emissão de um MPF-F.

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

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

Também não procede a alegação da recorrente de que o despacho decisório era nulo porque proferido por autoridade incompetente. Para a recorrente, por força do disposto no art. 57, *caput*, da Instrução Normativa SRF 900/2008, somente o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (Derat/SP) possuía competência para emitir o questionado despacho decisório, uma vez que a recorrente encontrava-se na jurisdição da citada Delegacia.

Sem razão a recorrente, porque, embora o citado preceito normativo conferisse ao titular da DRF, Derat ou Deinf da jurisdição sobre o domicílio do contribuinte a competência para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por meio da Portaria 34/2008 (fls. 37/39), tal competência foi temporariamente transferida pelo Superintendentes Adjunto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal da Derat/São Paulo para DRF/Araçatuba, para fim de análise do pedido ressarcimento objeto dos presentes autos, ou seja, as atribuições insertas no art. 160 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF 95/2007, especialmente as previstas nos incisos V, VI e X. E essa transferência temporária de competência foi feita com respaldo no art. 249 do citado Regimento Interno da RFB, vigente à época, a seguir transcrito:

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

[...]

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

[...] (grifos não originais)

Assim, resta demonstrado que, por força da referida transferência temporária de competência, o titular do DRF/Araçatuba, ou a quem delegada tal competência, inequivocamente, possuía sim competência para prolatar o Despacho Decisório de fls. 182/184, com suporte nos fundamentos e conclusões exaradas no Parecer Saort nº 10820/827/2009 (fls. 173/181).

Ainda sobre esse ponto, a recorrente alegou que a referida delegação de poderes/competência, para a emissão do citado Despacho Decisório, não era possível, por força das restrições previstas no art. 13, I e III, da Lei 9.784/1999, que tem o seguinte teor, *in verbis*:

Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

I - a edição de atos de caráter normativo;

[...]

III - as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente, porque, a toda evidência, as vedações contidas nos incisos do preceito legal em referência, indubitavelmente, não se aplica ao caso em tela. A uma, porque o despacho decisório não é ato de caráter normativo, mas de evidente natureza decisória. A duas, porque a matéria delegada não é da competência exclusiva da Derat/São Paulo, mas de todas as DRF, Derat ou Deinf integrantes da estrutura administrativa da RFB.

Não é demais ressaltar que, diferentemente do que alegou a recorrente, somente as decisões de órgão singulares da administração tributária, a que a lei atribua eficácia normativa, nos termos do art. 100, II, do CTN, tem status de ato normativo e são considerados “normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos”, o que, sabidamente, não ocorre com os despachos decisórios proferidos pelos titulares das referidas unidades administrativas da RFB, por uma razão óbvia: não existe lei que lhe atribua tal eficácia. Aliás, por ausência da referida atribuição legal, sequer as decisões desse Conselho ostentam o status de ato normativo. Logo, assim como o despacho decisório, tais decisões têm caráter meramente decisório e, como tal, efeito apenas interpartes, ou seja, restrito apenas as partes interessadas.

A recorrente alegou nulidade do despacho decisório, por ausência de intimação da recorrente para se manifestar, no prazo de dez dias após o encerramento da fase de instrução, prevista no art. 44 da Lei 9.784/1999. Trata-se alegação fora de contexto. A referida exigência, sabidamente, não se aplica ao processo administrativo fiscal, que tem norma específica no Decreto 70.235/1972, que disciplina o assunto.

Também contraria os fatos provados nos atos, a alegação de nulidade do despacho decisório, baseada no argumento de que, nos termos do art. 928 do Decreto 3.000/1999 (RIR/1999), a recorrente deveria ter sido concedido prazo para a recorrente apresentar documentos. As provas coligidas aos autos, especialmente o conteúdo dos relatos contidos nos documentos de fls. 66/73, comprovam que a recorrente, embora regularmente intimada e reintimada a apresentar, nos prazos estabelecidos, arquivos digitais e documentos necessários à confirmação da apuração dos créditos, sempre tratou com descaso e desdém as referidas intimações e, de forma deliberada e intencional, omitiu-se de apresentar os arquivos digitais e os documentos a que estava obrigada a apresentar, por força do disposto no art. 11 da Lei 8.218/1991, com a redação dada pela Medida Provisória 2.158/2001, no art. 928 do RIR/1999 e no art. 3º da Instrução Normativa SRF 387/2004.

Ao contrário do que alegou a recorrente, ao dispor que nenhuma “pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal”, o referido preceito regulamentar obriga a recorrente a apresentar os arquivos e documentos solicitados. E as provas coligidas aos autos demonstram cabalmente que, diferentemente do

alegado, a recorrente procedeu de forma contrária ao que dispõe o citado preceito regulamentar. Por isso, ela foi corretamente sancionada pela prática da infração de embarço à fiscalização.

A recorrente também falta com a verdade ao asseverar que “próprios AFRFs reconheceram a entrega de documentos a DEFIC e de diversos arquivos digitais e, ao invés de terem analisados os materiais e solicitarem eventualmente novos esclarecimentos se fosse necessário, simplesmente emitiram um Parecer totalmente acatado pelo Chefe da SAORT da DRF/Araçatuba”. A uma, porque não provou o alegado. A duas, porque os fatos noticiados e devidamente comprovados nos autos demonstram o contrário, ou seja, que a recorrente tratou com absoluto descaso as intimações e reintimações formuladas no curso procedimento fiscal e não apresentou ou disponibilizou nenhum documento nem apresentou qualquer justificativa para a sua deliberada e intencional omissão.

Ainda sobre a nulidade do despacho decisório, a recorrente alegou que, não obstante a vontade em fornecer os documentos solicitados, a fiscalização agira sem razoabilidade e contrariou os diversos dispositivos legais, dentre os quais destacou os arts. 2º⁴, parágrafo único, VI e X, e 3º, I, da Lei 9.784/1999, que tratam, respectivamente, de princípios e critérios jurídicos aplicáveis ao processo administrativo federal e direitos do administrado perante Administração.

Obviamente, trata-se de mais uma de alegação genérica, posto que não foi demonstrado, especificamente, quais os atos que afrontaram os princípios e critérios jurídicos ou direitos previstos nos citados preceitos legais. Deveras, ao contrário do que alegou a recorrente, por meio dos Termos de fls. 49/54, ela foi intimada e reintimada a apresentar os arquivos digitais, bem como a disponibilizar os livros e demonstrativos contábeis e fiscais pertinentes, assim como os originais das notas fiscais, recibos, faturas etc., relativos ao período de julho a setembro de 2004. No final do termo de reintimação, as autoridades fiscais deixaram consignado o seguinte aviso:

Desta forma, fica o sujeito passivo novamente cientificado de que a não apresentação dos elementos exigidos pela fiscalização, no prazo acima consignado, implicará na proposta de indeferimento do valor dos créditos pleiteados nos pedidos de ressarcimento que estão consubstanciados nos referidos processos.

⁴ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...]

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

[...]

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

[...]

Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

I - ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

[...]

Na ausência de resposta e qualquer justificativa, as autoridades fiscais foram ao endereço da recorrente e lavraram o Termo de Constatação Fiscal de fls. 56/57, no qual foi relatado o seguinte:

1. *O sujeito passivo foi intimado por via postal por meio do Termo de Intimação Fiscal, de 04/05/2009, para, no prazo de vinte dias, apresentar os arquivos digitais exigidos nos itens 1 e 2 daquele termo. A ciência se deu em 08/05/2009 e o **prazo para atendimento encerrou-se em 01/06/2009**. Até aquela data nenhum dos arquivos digitais exigidos pela fiscalização foi apresentado pelo sujeito passivo.*

2. *O sujeito passivo foi novamente intimado por via postal por meio do Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal, de 15/06/2009, para, no prazo de dez dias, apresentar os arquivos digitais já mencionados no item anterior. A ciência se deu em 19/06/2009 e o **prazo para atendimento encerrou-se em 01/07/2009**. Até aquela data nenhum dos arquivos digitais exigidos pela fiscalização foi apresentado pelo sujeito passivo.*

3. *Nesta data (02/07/2009) nos dirigimos até São Paulo, no endereço acima mencionado, sendo atendidos às 08:30 pelo Advogado Sr. Tiago Dias de Amorim, que declarou não possuir procuração do sujeito passivo, mas que iniciaria o atendimento. Acrescentou ainda que o Sr. Vagner Aparecido da Cruz, procurador do sujeito passivo, chegaria dentro de quarenta minutos para finalizar o atendimento e assinar os Termos ora lavrados. Em seguida apresentamos ao Sr. Tiago cópia do Termo de Intimação Fiscal, de 04/05/2009 e do Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal, de 15/06/2009, pendentes de atendimento; e, dele exigimos a apresentação de todos os arquivos digitais ali mencionados. Em resposta o Sr. Tiago afirmou que não possuía nenhum dos arquivos digitais exigidos nestes Termos e acrescentou que estes estariam sendo preparados pelo sujeito passivo. (grifos dos originais)*

E diante da impossibilidade de verificação dos créditos apropriados e informados pela recorrente no Dacon, em face da não apresentação dos arquivos digitais e dos documentos contábeis e fiscais solicitados, não restou outra alternativa à fiscalização que não a proposição da glosa integral dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins do 3º trimestre de 2004, pelas razões expostas na descrição dos fatos do Autos de Infração da glosa dos créditos da Cofins, que integra o processo nº 15868.001186/2009-38 (fls. 54/62), que se encontra a este apenso. Das cópias do Auto de Infração da Glosa dos Créditos da Cofins, colacionadas aos presentes autos (fls. 66/73), merece destaque os seguintes relevantes trechos:

Mais uma vez ficou muito claro para esta fiscalização que a intenção do sujeito passivo continua sendo a de não apresentar os elementos e informações solicitados pela fiscalização, imprescindíveis para a análise dos pedidos de ressarcimento.

O descaso do sujeito passivo para com a fiscalização é absoluto. Decorridos mais de três meses desde a primeira intimação datada de 04/05/2009, o sujeito passivo não apresentou nenhum dos elementos exigidos pela fiscalização. Desta vez, diferentemente do procedimento adotado pelo sujeito passivo por ocasião da análise dos trimestres anteriores, nem mesmo a

escrituração contábil em arquivos digitais foi por ele apresentada.

A apresentação da escrituração contábil e fiscal, bem como de planilhas ou qualquer outro documento equivalente que demonstrem a forma de apuração dos valores informados no DACON; bem como a apresentação dos documentos comprobatórios exigidos pela fiscalização, são imprescindíveis para a verificação da legitimidade e materialidade do crédito pleiteado. A legislação obriga o sujeito passivo a manter tais controles. (grifos dos originais)

Em relação a esses fatos, devidamente comprovados nos autos, nada foi dito pela recorrente, que continuou a sua saga de apresentar apenas alegações evasivas e genéricas, desprovidas de qualquer suporte probatório.

Com total fidelidade a tal estratégia de defesa, a recorrente alegou que o Despacho Decisório era nulo, porque não existia “legislação garantindo a possibilidade do indeferimento do Pedido de Ressarcimento pelo motivo descrito no seu texto”. Ora, o motivo da glosa integral dos créditos não foi motivada por ausência de amparo legal, mas por falta de total comprovação dos créditos informados nos Dacon, por meio dos arquivos e documentação exigidos pela legislação.

A recorrente alegou que o Despacho Decisório era nulo, porque houve erro e falta de motivação para sua validade jurídica. Para a recorrente, os fundamentos apresentados não eram adequados, para ocasionar o indeferimento da totalidade do pedido de ressarcimento pleiteado, “porque, na realidade, **negaram totalmente um crédito como se a empresa não adquirisse [sic] insumos para a sua produção.**”

Sem razão a recorrente. Reafirma-se, novamente, a glosa integral somente ocorreu porque a recorrente negou-se a apresentar qualquer documento comprobatório do crédito pleiteado, o que impossibilitou a confirmação dos créditos informados. Essa questão como está relacionada diretamente com mérito da controvérsia, ela será analisado em detalhe a seguir.

A recorrente alegou que o Despacho Decisório deveria ser cancelado, porque foi lavrado com base em levantamento fiscal precário. Ora, se houve levantamento fiscal precário, essa deficiência, certamente, não pode ser atribuída a fiscalização, mas ao claro propósito da recorrente de não fornecer os arquivos, documentos e prestar os esclarecimentos necessários à confirmação da legitimidade do direito creditório informado e pleiteado, que foram regularmente solicitados pela fiscalização no curso do procedimento fiscal.

Enfim, em sede de preliminar, a recorrente alegou que o Despacho Decisório deveria ser cancelado, porque houve cerceamento do seu direito de defesa, porque em nenhum momento foram apresentados motivos que justificassem o posicionamento fiscal de indeferir totalmente o direito creditório pleiteado. Na mesma linha de raciocínio, a recorrente alegou que não houve cumprimento do princípio da verdade material, porque competia aos auditores fiscais “realizarem os atos necessários para garantir esta análise, realizando novas diligências com a intimação da Recorrente apresentar seus documentos fiscais no seu estabelecimento de São Paulo, Capital, com a sucessiva concessão de prazo razoável para o fornecimento.”

A recorrente repete as mesmas alegações evasivas e genéricas com expressões diferentes, inclusive com menção a institutos e princípios relevantes para o processo administrativo fiscal, tais como “não preterição do direito de defesa” e “princípio da verdade material”, com o claro propósito de conferir alguma robustez argumentativa a sua retórica vazia de conteúdo relevante para o deslinde da presente lide, mas não apresenta qualquer fundamento fático, corroborado por provas, que dê suporte a tais argumentos ou que infirmem os sólidos fundamentos fáticos e jurídicos apresentados no questionado Despacho Decisório.

Por todas essas razões, rejeita-se todas as preliminares de nulidade do Despacho Decisório suscitadas pela recorrente.

II Das Questões Prejudiciais de Mérito

As questões prejudiciais de mérito suscitadas pela recorrente foram a homologação tácita do direito ao ressarcimento e das compensações declaradas.

Em relação ao direito ao ressarcimento, a recorrente alegou que o pedido formulado não podia ser mais indeferido, porque consumara-se o prazo quinquenal da homologação tácita do direito ao ressarcimento, previsto no art. 150, § 4º, do CTN e no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/1996.

Diferentemente do alegado pela recorrente, sabe-se que o prazo quinquenal, fixado no art. 150, § 4º, do CTN, diz respeito à homologação tácita estabelecido para o lançamento por homologação, situação estranha aos presentes autos, que trata de pedido de ressarcimento e declaração de compensação. Enquanto que o prazo quinquenal, fixado no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/1996, cinge-se à homologação tácita da compensação declarada.

Não há na legislação do País prazo fixado para a homologação tácita do pedido de ressarcimento. Em decorrência, não há que se falar em homologação tácita do pedido de ressarcimento até que tal prazo seja estabelecido em lei. A propósito, cabe consignar que a autoridade julgadora, especialmente na esfera administrativa não pode superar, por meio da analogia, a omissão do legislador e reconhecer direito creditório em favor do contribuinte sem suporte em norma legal vigente, sob pena de usurpação da função legislativa, atribuída ao Poder Legislativo em caráter exclusivo.

E conforme já mencionado, o prazo quinquenal de homologação tácita, instituído no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 10.833/2003, aplica-se apenas a Declaração de Compensação (DComp), em relação às quais o recorrente alegou também a ocorrência de homologação tácita.

Porém, diferentemente do que alegou a recorrente, a análise da documentação coligida aos autos revela que não ocorreu a homologação a tácita de nenhuma das DComp apresentadas para fim de compensação com crédito pleiteado nos presentes autos, que se encontram relacionadas na planilha colacionada aos autos. Com efeito, de acordo com os dados da referida planilha, a DComp mais antiga foi apresentada/protocolada no dia 9/8/2005. Assim, como a recorrente foi cientificada do despacho decisório em apreço no dia 29/9/2009 (fl. 186), logo, nenhuma das DComp vinculada ao presente pedido de ressarcimento foi tacitamente homologada.

Com base nessas considerações, resta demonstrada a improcedência das alegações de decadência ou homologação tácita suscitadas pela recorrente.

III Dos Pedidos de Diligência e Perícia.

No recurso em apreço, a recorrente reapresentou os mesmos pedidos de perícia e diligência apresentados na fase de manifestação de inconformidade.

A realização de perícia revela-se totalmente prescindível. A uma, porque as respostas aos requisitos formulados pela recorrente prescinde da participação de especialista. Trata-se de questões facilmente respondíveis, mediante análise dos documentos da escrituração contábil e fiscal da recorrente. A duas, porque as respostas aos referidos quesitos seriam facilmente respondíveis, com mera análise da documentação contábil e fiscal solicitada pela fiscalização. O que teria certamente ocorrido, se a recorrente tivesse cumprido a sua obrigação e, em atendimento aos pedidos de intimação e reintimação da fiscalização, tivesse apresentado os arquivos digitais e os documentos contábeis e fiscais indispensáveis para a confirmação dos créditos declarados/pleiteados, ou ao menos tivesse apresentado uma justificativa plausível para tal omissão, o que não existiu, no presente caso.

A realização de diligência também revela-se impraticável, uma vez que a recorrente não trouxe à colação dos autos os arquivos digitais e a documentação solicitada. E por força da preclusão determinada no art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972, não há como mais apresentá-la, a menos que tivesse comprovado uma das condições excepcionais especificadas nas alíneas do citado § 4º, o que não ocorreu no caso em tela.

A alegação da recorrente de que os documentos que serviram de base para a apuração do direito creditório eram inúmeros para serem juntados aos autos, “prejudicando até a sua análise por perfazer vários volumes de documentos, estando todos no seu estabelecimento”, não se enquadra em nenhuma das hipóteses excepcionais mencionadas.

A grande quantidade de documentos não é justificativa idônea para que tais arquivos/documentos não fossem carreados aos autos, ou apenas parte deles. No caso, pelo menos os arquivos digitais obrigatórios deveriam ter sido carreados aos autos, o que também não ocorreu.

Cabe ressaltar, entretanto, que com a manifestação de inconformidade, a recorrente limitou-se a apresentar uma planilha de “apuração de créditos” (fl. 228) e cópias das folhas “resumo para apuração de ICMS - Entradas” (fls. 229/239), ou seja, documentos por ela própria elaborados, em vez dos arquivos digitais e da documentação fiscal e contábil a que ela estava obrigada a manter a disposição da fiscalização, que se revela notoriamente insuficiente para justificar qualquer análise mediante diligência ou perícia.

Além disso, se a recorrente dispunha dos referidos documentos no seu estabelecimento, conforme alegado, porque não os exibiu aos auditores fiscais, que lá compareceram, exclusivamente, com o propósito de analisá-los? Como não há nas duas defesas apresentadas pela recorrente resposta ou justificativa plausível para essa pergunta, este julgador ficou desprovido de qualquer fundamento razoável, para deferir os pedidos de diligência e perícia em apreço.

A propósito da atitude omissa da recorrente, merece destaque o fato de a recorrente, no presente recurso, em vez de aproveitar a oportunidade e apresentar justificativas convincentes para a sua deliberada e intencional omissão de apresentar/exibir para a fiscalização os arquivos digitais e os documentos contábeis e fiscais imprescindíveis à análise do direito creditório pleiteado, a recorrente esbanjou-se na apresentação de alegações genéricas e evasivas, o que é um forte indício de que a sua defesa não teve o propósito de esclarecer as injustificáveis omissões de atendimento às intimações e reintimações da fiscalização, mas de

suscitar questões formais ou meramente jurídicas sem relação direta com o motivo do indeferimento dos créditos e a consequente não homologação das compensações declaradas, ou seja, a ausência total de comprovação do crédito declarado.

E não foi só isso! Em vez de apresentar os arquivos e documentos comprobatórios dos fatos alegados, a que estava obrigada, nas duas oportunidades que compareceu aos autos, a recorrente limitou-se a apresentar alegações evasivas e genéricas restrita a aspectos meramente formais atinentes ao procedimento fiscal e ao correspondente despacho decisório em apreço. Quando o relevante era apresentar justificativas para o não cumprimento da sua obrigação de apresentar os arquivos digitais e toda documentação necessária a confirmação dos créditos apropriados e pleiteados. E ao optar pela estratégia da omissão, a recorrente deve arcar com os ônus dela resultante.

Enfim, não é demais ressaltar que não é função da autoridade julgadora suprir omissão probatória, seja da fiscalização, seja do contribuinte, especialmente, quando a omissão aparenta ser uma intencional estratégia de defesa, como no caso em tela.

Por todas essas razões, os pedidos de diligência e perícia devem ser indeferidos.

IV Das Questões de Mérito

No mérito, o cerne da controvérsia cinge-se à comprovação do valor crédito da Cofins do 3º trimestre de 2004 pleiteado/compensado nos presentes autos.

De acordo com o questionado Despacho Decisório o motivo para o não reconhecimento do valor integral do crédito pleiteado/compensado foi a “não apresentação dos livros contábeis requisitados e dos documentos comprobatórios originais dos créditos alegados”.

No recurso em apreço, a recorrente limitou-se em alegar que possuía “o direito ao ressarcimento dos Créditos da COFINS como comprovam os documentos **existentes no seu estabelecimento e disponíveis para a verificação fiscal.**” (destaques do original)

Não basta alegar que dispõe dos documentos necessários à comprovação dos créditos! Se a recorrente tinha tais documentos, porque não os exibiu a fiscalização quando esta compareceu no seu estabelecimento? E porque não trouxe aos autos, na fase de manifestação de inconformidade, conforme exige o art. 15 do Decreto 70.235/1972? A simples apresentação da referida planilha de apuração dos créditos, acompanhada apenas das cópias folhas do resumo do Livro de Entradas, sabidamente, não representam elementos probatórios suficientes para fim de comprovação dos créditos da Cofins em apreço.

A apresentação da escrituração contábil e fiscal, bem como das planilhas ou qualquer outro documento equivalente que corroborassem a apuração dos valores dos créditos informados no Dacon, bem como a apresentação dos documentos comprobatórios exigidos pela fiscalização, constituem elementos imprescindíveis para a verificação da legitimidade e confirmação dos valores dos créditos pleiteados/compensados, conforme estabelecido no art. 3º da Instrução Normativa SRF 387/2004, a seguir reproduzido:

Art. 3º O sujeito passivo deverá manter controle de todas operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos, na forma dos arts. 2º, 3º, 5º, 5º-A, 7º e 11 da Lei nº 10.637, de 2002,

dos arts. 2º, 3º, 4º, 6º, 9º e 12 da Lei nº 10.833, de 2003, especialmente quanto:

I - às receitas sujeitas à apuração da contribuição em conformidade com o art 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003;

II - às aquisições e aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no País;

III - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no inciso I;

IV - aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação e de vendas a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, que estariam sujeitas à apuração das contribuições em conformidade com o art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, caso as vendas fossem destinadas ao mercado interno; e

V - ao estoque de abertura, nas hipóteses previstas no art. 11 da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003.

Parágrafo único. O controle a que se refere o caput deverá abranger as informações necessárias para a segregação de receitas referida no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observado o disposto no art. 100 da Instrução Normativa nº 247, de 21 de novembro de 2002. (grifos não originais)

No mesmo sentido, determinava o art. 24 da Instrução Normativa SRF 460/2004, vigente à época da protocolização do pedido, que a autoridade da RFB competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderia condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, nos termos a seguir transcritos:

*Art. 24. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito**, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos da pessoa jurídica a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. (grifos não originais)*

Ciente dessas obrigatoriedades, porque a recorrente, desde o início do procedimento fiscal até a apresentação do recurso em apreço, insistiu com a estratégia da omissão? As explicações foram apresentadas pelas autoridades fiscais nos excertos da descrição dos fatos integrante do Auto de Infração da glosa dos créditos da Cofins do 3º trimestre de 2004, a seguir reproduzidos:

Por que, o sujeito passivo, apesar de insistentemente intimado e reintimado, não quer detalhar a forma de apuração dos valores informados no DACON? Não quer detalhar porque ou constituiu

créditos sobre valores que não estão descritos no artigo 3º da Lei n.º 10.637 de 2002 e da Lei n.º 10.833 de 2003, ou porque fez á apuração dos créditos de maneira incorreta, ou porque não tem os documentos comprobatórios dos valores informados como base de cálculo para apuração dos créditos, ou, ainda, porque "fabricou" créditos.

Para comprovar o que afirmamos no parágrafo anterior vamos citar apenas dois exemplos. Vejamos a seguir.

Consultamos a DIPJ/2005 do sujeito passivo e verificamos que o mesmo informou na ficha 32 (Remetentes de insumos/mercadorias), para seu estabelecimento filial de CNPJ 01.597.168/0002-70, diversos CPFs. Comprova-se então que o sujeito passivo adquiriu gado de pessoas físicas e que, muito provavelmente, informou os valores correspondentes a estas aquisições incorretamente na linha 02 (bens utilizados como insumos) das fichas 04 e 06 do DACON, pois não há nenhum valor informado na linha 18 (crédito presumido - atividades agroindustriais) das fichas 04 e 06 do DACON. A consulta foi juntada às fls. 32.

Na mesma ficha 32 (Remetentes de insumos/mercadorias) da DIPJ/2005 o sujeito passivo informou, para seu estabelecimento filial de CNPJ 01.597.168/0006-01, a empresa Agroindustrial Rena Ltda - CNPJ 03.352.718/0001-35 como seu segundo suposto maior fornecedor (R\$ 107.132.624,60 no ano de 2004). Consultamos os sistemas da Receita Federal e verificamos que os sócios atuais da referida empresa são pessoas de patrimônio irrisório, residentes em Lins e Sabino (SP), muito provavelmente, "laranjas". Vamos supor que esta empresa, que em 2004 tinha como seu maior sócio a Bracol Holding, não seja de fachada e que realmente tenha fornecido insumos ao sujeito passivo. A partir de agosto de 2004 os insumos de origem vegetal e animal (definidos na IN SRF 660/2006) podiam, ser vendidos com suspensão da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para empresas fabricantes de produtos destinados à alimentação humana ou animal. Neste caso, quem adquirisse insumos com a suspensão poderia se creditar nos mesmos moldes das aquisições feitas-junto à pessoas físicas (crédito presumido). Aqui mais um erro cometido pelo sujeito passivo no preenchimento do DACON, pois se o tivesse preenchido de forma correta teria apurado créditos (crédito presumido) em valores muito menores, isto considerando se realmente ocorreram as aquisições de tais insumos. Portanto, eis mais um motivo porque o sujeito passivo não quer apresentar documentos comprobatórios. De qualquer forma, gostaríamos de acreditar que o sujeito passivo possua documentos IDÔNEOS comprobatórios dos efetivos pagamentos realizados para esta empresa (Agroindustrial Rena Ltda) no ano de 2004 correspondentes ao valor total de R\$ 107.132.624,60, valor este por ele considerado como base de cálculo para apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Quem sabe possa ele apresentar tais documentos em impugnação ou recurso, que certamente serão apresentados. No entanto, diante do descaso do sujeito passivo, temos quase certeza de que tais documentos, neste procedimento administrativo, não serão apresentados. As consultas foram juntadas às fls. 33 a 37.

Mais uma vez registramos que esta fiscalização buscou comprovar a liquidez e certeza dos créditos pleiteados e solicitou do sujeito passivo a apresentação da escrituração contábil e fiscal, livros, documentos, planilhas e informações complementares necessárias e imprescindíveis ao exame, por meio de intimações e reintimações. Como já dissemos o descaso do sujeito passivo para com a fiscalização foi absoluto.

Em relação aos valores informados nas linhas 02, 04, 05, 09, 11, 13, 14, 15, 19, 23, 27, 28, 29, 30 e 33 das fichas 04 e 06 do DACON, diante de todo o acima já exposto, ficou claro para esta fiscalização que a apuração dos créditos foi realizada de forma totalmente incorreta pelo sujeito passivo e é impossível para esta fiscalização quantificar eventuais créditos existentes, pois o sujeito passivo não apresentou os elementos necessários para que o fizéssemos. Registre-se, ainda, que o sujeito passivo foi intimado e reintimado por mais de uma vez para apresentar os elementos necessários e imprescindíveis para a realização da análise, inclusive sendo cientificado de que a não apresentação dos mesmos, implicariam na proposta de indeferimento do valor do crédito pleiteado. Desta forma, utilizamos o próprio programa disponibilizado pela Receita Federal e elaboramos as fichas 04 e 06 do DACON para demonstrar a inexistência dos créditos. Estes demonstrativos (fichas 04 e 06 do DACON) acompanham o presente auto de infração e também foram juntados por cópia às fls. 38 a 43. (grifos dos originais)

O teor desse relato esclarece as razões da omissão da recorrente, ou seja, que a apresentação dos citados documentos, naquela oportunidade, poderiam servir de provas não só de irregularidades tributárias mais gravosas para as recorrentes, mas, provavelmente, da prática, em tese, de fraude e sonegação fiscal, com possíveis implicações na seara criminal. Dada essa circunstância, reabrir a fase de instrução probatória no atual estágio processual, quando o direito de constituição dos créditos decorrente de graves irregularidades tributária já estariam alcançados pela decadência, os possíveis crimes, em tese, contra a ordem tributária prescritos, certamente, coroarão de pleno êxito a estratégia omissa da recorrente, com evidente triunfo da astúcia sobre franqueza, da torpeza sobre moralidade. Enfim, seria a consagração do princípio jurídico de que ninguém pode se beneficiar de sua própria torpeza (ou *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*).

Não se pode olvidar, ademais, que como os presentes autos tratam de pedido de ressarcimento, o ônus de provar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, inequivocamente, recai sobre a pessoa do contribuinte formulador do pedido de ressarcimento, segundo dispõe o art. 373 do CPC, a seguir transcrito, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo, por força do art. 15 do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva

dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou, à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

[...] (grifos não originais)

Da mesma forma, o art. 36 da Lei 9.784/1999, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, também atribui ao autor do feito ou do pedido o ônus da produção da prova constitutiva do seu direito.

Com base nessas considerações, tendo em conta que a recorrente não apresentou a documentação necessária à confirmação do direito creditório pleiteado/compensado, deve ser mantido o indeferimento integral do valor crédito pleiteado e a não homologação de todas as compensações vinculadas ao referido crédito.

Da incidência da taxa Selic

No recurso em apreço, a recorrente alegou o direito ao ressarcimento com a incidência da Selic sobre os valores aproveitados contados da data do protocolo do pedido de ressarcimento até o seu efetivo ressarcimento e/ou compensação, por ser um índice de atualização monetária. Porém, se a referida taxa não pudesse ser aplicada como atualização monetária, o que admita apenas para argumentar, por ser o ressarcimento uma espécie de restituição a mesma deve ser considerada como garante o artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/1995.

No caso, embora não tenha sido reconhecido crédito, o que dispensaria análise dessa questão, para evitar que, em caso de reforma deste julgado pela CSRF, os autos retornem a este Colegiado para análise apenas dessa questão, passa-se analisá-la.

Para os créditos escriturais da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, decorrentes da aplicação do regime da não-cumulatividade, independentemente da forma de aproveitamento (dedução, compensação ou ressarcimento), existe expressa vedação a qualquer forma de atualização ou incidência de juros, conforme expressamente consignada no artigo 13, combinado com o disposto no inciso VI do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, que seguem transcritos:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

[...]

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

VI - no art. 13 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Dessa forma, como se trata de preceito legal vigente, por força do disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/1996 e em cumprimento ao que determina o art. 62 do Anexo II

RICARF/2015, os membros das turmas de julgamento deste Conselho não podem afastar a aplicação do mencionado preceito legal.

Cabe consignar ainda que, no caso em tela, não se aplica o entendimento exarado no acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.035.847/RS, submetido ao regime do recurso repetitivo, previsto no artigo 543-C do CPC, transitado em julgado em 3/3/2010, por duas razões: a) o referido julgado trata da atualização de crédito escritural oriundo da aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI e não de crédito escritural decorrente da aplicação do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins; b) a referida decisão não trata da vedação da atualização monetária determinada no art. 13 da Lei 10.833/2003 e tampouco afasta a aplicação do referido preceito legal, bem como se enquadra em nenhuma das hipóteses excepcionais elencadas no art. 62, § 1º, do Anexo II do RICARF/2015. Para melhor compreensão, transcreve-se a seguir o enunciado da ementa do mencionado acórdão:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

*1. A correção monetária não incide sobre **os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais)**, por ausência de previsão legal.*

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.⁵ (grifos não originais)

Com base nessas considerações, fica demonstrada a impossibilidade de acolher a pretensão da recorrente, com vistas à atualização dos valores dos créditos em apreço com base na variação da taxa Selic.

V Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se por rejeitar as preliminares e prejudiciais de mérito suscitadas e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

⁵ BRASIL. STJ. REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009.