



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10120.913051/2011-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.820 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LBR - LACTEOS BRASIL S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2008

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

INSUMOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES CONTRATADOS DE PESSOA FÍSICA. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto no artigo 3º. § 2º, I das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, assim, por expressa vedação legal, não há direito à apuração de créditos em relação a despesas com pessoas físicas referentes a pagamentos por serviços prestados, como no caso de contratação de frete.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2008

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO - PER.

As regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de restituição, ressarcimento ou compensação.

REGIME NÃO CUMULATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento só pode ser efetuado com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as

garantias estipuladas em lei. O sujeito passivo é o responsável pela produção de provas acerca do direito creditório pretendido. A escrituração contábil/fiscal, além de alinhada às declarações e demonstrativos apresentados a Receita Federal, deve ser fundamentada e lastreada em documentos hábeis e idôneos.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. ART. 18 DO DECRETO N. 70.235/72.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade julgadora poderá, de forma fundamentada, indeferir o pedido de realização de diligência e perícia sempre que entendê-la desnecessária para o julgamento do processo.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Fabiana Francisco de Miranda** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que julgou improcedente as impugnações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento – PER transmitido por meio eletrônico, referente a suposto crédito oriundo de Contribuição para o PIS, mercado interno, não cumulativo, dos períodos de apuração compreendidos entre Janeiro/2008 a Dezembro/2008, com fundamento no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e demais normas que tratam da matéria. O item 2 do Relatório de Auditoria – RA, fls. 33/74, informa que foram examinados os seguintes PER:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO	DATA TRANSMISSÃO	ORIG. / RETIF.	TIPO DO CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR PLEITEADO
10642.13911.300811.1.1.10-3303	30/08/2011	ORIG.	PIS/PASEP	1º TRIM. 2008	1.310.510,05
38842.42970.010911.1.1.10-0303	01/09/2011	ORIG.	PIS/PASEP	2º TRIM. 2008	559.161,13
38205.40394.010911.1.1.10-8030	01/09/2011	ORIG.	PIS/PASEP	3º TRIM. 2008	726.947,70
11675.81801.010911.1.1.10-8028	01/09/2011	ORIG.	PIS/PASEP	4º TRIM. 2008	764.232,12
<b>TOTAL</b>					<b>3.360.851,00</b>

No RA, a autoridade fiscal informa que após análise dos DACON apresentados no período (com destaque para os indicados na situação ATIVA) – Tabela 01 e das informações trazidas nos arquivos digitais, bem como dos documentos fiscais da empresa, “foram observadas algumas divergências”, as quais estão apontados nos tópicos I, II, III, IV, V, VI, VII e VIII.

No tópico I, em razão de divergências (créditos básicos provenientes das notas fiscais com os informados nas Linhas 24 das Fichas 06A dos DACON), a fiscalização registra que a apreciação dos documentos teve como ponto de partida “o universo dos itens das notas fiscais informados nos arquivos digitais e as despesas contratuais consolidadas na Tabela 02 e não os valores declarados em DACON”.

Na Tabela 02 foi excluído o crédito básico equivalente à parcela de R\$ 3.707.892,00 da mercadoria MC 6119 – CONCENTRADO PROTEICO, tendo em vista que essa parcela (saídas contabilizadas CFOP 6949) não foi utilizada como insumo na industrialização (CFOP 2101).

As Tabelas 03 a 07 discriminam as glosas por falta de apresentação de notas fiscais, fretes prestados por pessoas físicas, fretes prestados por pessoas físicas contabilizados como realizados por pessoas jurídicas, falta de comprovação de fretes prestados por pessoas jurídicas, falta de comprovação de insumos (Danone Ltda), materiais/imobilizado recebidos em remessa/empréstimo/locação (CFOP 2949).

O demonstrativo constante das Tabelas 08 e 09 faz a recomposição da Ficha 07A do DACON com a adição das receitas de prestação de serviço de transporte a estabelecimento industrial, haja vista que tais receitas (notas fiscais de saída – CFOP 5352 e 6352) foram contabilizadas, indevidamente, como operação não tributada.

A autoridade fiscal pontua que, após as glosas e ajustes, os percentuais do Método de Determinação dos Créditos informado no DACON (Ficha 01 – Dados Iniciais) como sendo Vinculados à Receita Auferida no Mercado Interno e de Exportação Com Base na Proporção da Receita Bruta Auferida foram recalculados na própria Tabela 09, nas linhas denominadas % RECEITA TRIBUTADA / RECEITA TOTAL e % RECEITA NÃO TRIB. / RECEITA TOTAL.

Assim, com base nos percentuais de rateio, os créditos básicos remanescentes mantidos, sintetizados na Tabela 10, foram classificados como vinculados à receita tributada no mercado interno e vinculados à receita não tributada (alíquota zero) no mercado interno.

O item 122 do RA esclarece que a linha (H) da Tabela 10 – Créditos Mantidos pela Auditoria, representa os créditos básicos remanescentes, passíveis de desconto e ressarcimento. Os créditos glosados foram destacados nas linhas (B), (C), (D), (E) e (F) da mesma Tabela 10.

Os créditos descontados – Presumido e Básico (Tabelas 11 e 12) foram suficientes para absorver todos os débitos de PIS. Em consequência, a autoridade fiscal manifestou pelo deferimento parcial do crédito proveniente de PIS relativo ao Mercado Interno (valor solicitado em PER até o limite do crédito vinculado à RECEITA NÃO TRIBUTADA no mercado interno), conforme demonstrativo constante do item 125 do RA, a seguir reproduzido:

Mês	Crédito Apurado (*)	PER		Valores Glosados	Valores Deferidos
		Número	Valores Solicitados		
jan/08	146.878,13	10642.13911.300811.1.1.10-3303	1.015.475,81	868.597,68	146.878,13
fev/08	99.867,00	10642.13911.300811.1.1.10-3303	139.301,47	39.434,47	99.867,00
mar/08	108.969,75	10642.13911.300811.1.1.10-3303	155.732,77	46.763,02	108.969,75
<b>1ºT/2008</b>	<b>355.714,89</b>	<b>10642.13911.300811.1.1.10-3303</b>	<b>1.310.510,05</b>	<b>954.795,16</b>	<b>355.714,89</b>
abr/08	152.816,30	38842.42970.010911.1.1.10-0303	215.482,25	62.665,95	152.816,30
mai/08	118.740,57	38842.42970.010911.1.1.10-0303	171.789,63	53.049,06	118.740,57
jun/08	129.864,69	38842.42970.010911.1.1.10-0303	171.889,25	42.024,56	129.864,69
<b>2ºT/2008</b>	<b>401.421,56</b>	<b>38842.42970.010911.1.1.10-0303</b>	<b>559.161,13</b>	<b>157.739,57</b>	<b>401.421,56</b>
jul/08	140.077,02	38205.40394.010911.1.1.10-8030	198.448,64	58.371,62	140.077,02
ago/08	106.200,80	38205.40394.010911.1.1.10-8030	170.987,84	64.787,04	106.200,80
set/08	213.557,54	38205.40394.010911.1.1.10-8030	357.511,22	143.953,68	213.557,54
<b>3ºT/2008</b>	<b>459.835,37</b>	<b>38205.40394.010911.1.1.10-8030</b>	<b>726.947,70</b>	<b>267.112,33</b>	<b>459.835,37</b>
out/08	137.464,52	11675.81801.010911.1.1.10-8028	206.493,99	69.029,47	137.464,52
nov/08	140.564,01	11675.81801.010911.1.1.10-8028	256.684,75	116.120,74	140.564,01
dez/08	206.093,01	11675.81801.010911.1.1.10-8028	301.053,38	94.960,37	206.093,01
<b>4ºT/2008</b>	<b>484.121,54</b>	<b>11675.81801.010911.1.1.10-8028</b>	<b>764.232,12</b>	<b>280.110,58</b>	<b>484.121,54</b>
<b>2008</b>	<b>1.701.093,35</b>	<b>TOTAIS DO PERÍODO</b>	<b>3.360.851,00</b>	<b>1.659.757,65</b>	<b>1.701.093,35</b>

(\*) Conforme demonstrativo constante na Tabela 10 deste Relatório.

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT São Paulo, ao analisar o Pedido de Ressarcimento eletrônico – PER nº 11675.81801.010911.1.1.10-8028 por meio do Despacho Decisório de fls. 166/167, deferiu parcialmente o direito creditório pleiteado (PIS/PASEP não cumulativo, vinculado a receita não tributada no mercado interno, do 4º trim/2008), no valor de R\$ 484.121,54, para utilização na homologação das

compensações indicadas nas DCOMP vinculadas ao referido PER ou ressarcimento.

#### MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade com as seguintes razões de fato e de direito, fls. 3/32. Inicialmente, a manifestante faz referência aos termos do Despacho Decisório para, em seguida, expor seus argumentos de defesa.

#### 1. PRELIMINARES

Da homologação tácita

Argumenta que o PIS é tributo cujo lançamento se dá por homologação, nos ditames do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, sendo de 5 (cinco) anos contatos da ocorrência do fato gerador o prazo para tal procedimento, caso tenha o contribuinte efetuado pagamento parcial do imposto e não tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação.

Tratando-se de Pedido de Ressarcimento, por certo que o contribuinte recolheu seu imposto corrente e, apurando saldo credor na escrita fiscal, postulou a sua devolução. Assim, ainda que decorrente de pedido de ressarcimento, o crédito postulado deve ser homologado obedecendo ao prazo de cinco anos de seu lançamento.

Caso não seja homologado o pedido de ressarcimento no referido prazo, será automaticamente confirmado, em vista do transcurso do prazo para a análise fazendária, perecendo o direito de a Fazenda Pública exigir outras quantias além daquelas já recolhidas e/ou glosar valores postulados, tendo em vista que a homologação tácita consubstancia verdadeiro prazo decadencial do direito de as autoridades fazendárias verificarem a retidão dos expedientes adotados pelo contribuinte referente à apuração do crédito tributário, findado o qual não poderá praticar glosas, nem mesmo lançar de ofício eventual exigência, nos termos em que previstos no art. 149, V do CTN. Para sustentar este entendimento, recorre à jurisprudência administrativa e dos tribunais, bem como a lições da doutrina.

Analisando o caso ora guerreado, constata-se que o PER/DCOMP nº 11675.81801.010911.1.1.10-8028 foi transmitido em 01/09/2011 e a intimação do Despacho Decisório em 22/12/2016, consubstanciando a ocorrência da homologação tácita, uma vez que eventual glosa/exigência poderia ser promovida antes do transcurso do prazo de cinco anos da data de transmissão do PER/DCOMP, ou seja, até setembro de 2016.

Da Nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada

Ao “destacar que o ato processual administrativo-tributário, como qualquer ato jurídico, reclama, para ser válido e eficaz, os requisitos fundamentais de ser praticado por agente capaz, mostrar-se na forma prescrita ou não defesa em lei, e conter objeto lícito”, suscita nulidade do Despacho Decisório pelo fato de a autoridade fiscalizadora ao apontar as glosas realizadas nos créditos aproveitados, “pontua, dentre elas, movimentações da mercadoria CONCENTRADO PROTEICO, adquiridas da empresa Danone Ltda., para serem utilizadas como insumo na industrialização, mas que, em virtude de saídas com CFOP 6949”, no entanto, nada manifestou a respeito do processo produtivo da contribuinte e sequer postulou por informações quanto a tais saídas.

Pontua que nas planilhas elaboradas pela fiscalização relativas às glosas constam apenas suas nomenclaturas, sem qualquer informação referente aos insumos no despacho decisório, mas apenas citação do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 que dá fundamento aos créditos de PIS. A decisão não menciona quais os insumos que supostamente não fazem parte de seu processo produtivo e não faz correlação da irregularidade cometida, impossibilitando, dessa forma, a apresentação de argumentos e elementos sobre cada um dos itens glosados.

Ao deixar de observar os requisitos previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, não resta dúvida quanto à nulidade do presente Despacho Decisório, sob pena de ofensa ao artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

## 2. DOS FATOS

Informa que é pessoa jurídica de direito privado, tendo como objeto social a fabricação de produtos de laticínio, e como secundários a preparação do leite, bem como a captação e resfriamento do leite, o comércio atacadista, importação e exportação de leite e de produtos do leite, o comércio varejista de laticínios, a industrialização nacional e internacional para terceiros de produtos do laticínio, dentre outros (em anexo), estando, assim, sujeita ao recolhimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A Receita Federal do Brasil visando verificar a certeza e liquidez do crédito requerido no presente Pedido de Ressarcimento de PIS não cumulativo – mercado interno, apurado no 4º trimestre do ano-calendário 2008 (Lei 10.637/2002, combinada com a Lei nº 9.430/1996 e as IN nºs 900/2008 e 1.300/2012), expediu Termo de Início de Fiscalização, Intimações Fiscais e reintimações requerendo a apresentação de diversos documentos comprobatórios do direito creditório pleiteado.

Assim, depois da análise do referido pedido, por meio de Relatório de Auditoria datado de 16/10/2013 – MPF 01.2.01.00-2011.01315-2, entendeu por bem reconhecer apenas parcialmente o direito creditório pleiteado mediante o PER nº 11675.81801.010911.1.1.10-8028, transmitido eletronicamente em 01/09/2011. Em consequência, a Delegacia de São Paulo emitiu o presente Despacho Decisório

homologando apenas parcialmente o pedido eletrônico de ressarcimento transmitido, restando assim um saldo de crédito não reconhecido de R\$ 280.110,58.

Registra que a Autoridade Fiscal, não observando a ocorrência da homologação tácita, identificou divergências entre os créditos básicos apurados com base nas notas fiscais informadas nos arquivos digitais apresentados e os declarados em DACON; saídas de mercadorias sem o emprego dos insumos adquiridos; falta de apresentação de notas fiscais; fretes prestados por pessoas físicas; falta de comprovação da aquisição de insumos; e receitas não tributadas.

### 3. DO DIREITO Do direito de crédito – PIS/COFINS – Princípio da não cumulatividade

Expõe considerações a respeito da previsão constitucional e legal do direito ao crédito na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS. Aborda a origem constitucional do princípio da não cumulatividade, enfatizando que a tributação do PIS incide sobre o faturamento ou receita, diferindo dos moldes do IPI e do ICMS, que incidem sobre o processo produtivo e a comercialização.

Comenta sobre a não cumulatividade para o PIS e a COFINS, destacando o artigo 195 §12º da Constituição Federal, as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003º artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, o artigo 8º da IN SRF nº 404/2004 e posição doutrinária. Aduz que a interpretação trazida pela Autoridade Fiscal desrespeita os primados constitucionais da não cumulatividade e restringe sem qualquer respaldo legal a tomada de crédito da Contribuição ao PIS com relação aos custos reais despendidos pela Manifestante.

#### Do conceito de insumos

Tece comentários sobre a evolução do conceito de insumos adotado pela Receita Federal na apuração de créditos de PIS e COFINS mediante o regime da não cumulatividade.

Ampara os argumentos expostos em citações de jurisprudência administrativa e judicial, além de recorrer ao artigo 109 do CTN, às Leis nºs 10.637/2002 (artigo 3º, II) 10.833/2003, aos artigos 290 e 299 do RIR/1999, às Instruções Normativas nºs 358/2003 e 404/2004 (artigo 8º) e a ensinamentos da doutrina.

Conclui que o termo insumo utilizado para o cálculo do PIS e COFINS não cumulativos deve necessariamente compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos artigos 290 e 299, do RIR/99, e não se limitar apenas ao conceito aplicável à legislação do IPI.

#### Da insubsistência das Razões Fiscais

Do Princípio da Verdade Material. Ajustes realizados pela Autoridade Fiscal. Ausência de intimação da contribuinte.

Destaca que os ajustes praticados pela autoridade fiscal no Relatório de Auditoria – saídas de mercadorias sem o emprego dos insumos adquiridos da empresa

Danone Ltda, crédito por falta de apresentação de notas fiscais, crédito por ausência de comprovação da aquisição dos insumos, crédito decorrente de entradas de materiais ou imobilizado por meio de remessa, empréstimo ou locação e crédito decorrente de receita não tributada – “foram realizados sem que a autoridade fazendária tenha lhe oportunizado justificá-los”.

O Fisco Federal preferiu ajustar as informações e glosar os créditos delas decorrentes, sem a correta análise dos fatos em questão. Aliás, sem oportunizar a contribuinte o seu direito ao contraditório, o que afronta ao Princípio da Verdade Material, basilar no procedimento administrativo, que exprime, segundo a doutrina, “que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos”.

Entende que a autoridade fiscal, mesmo depois de várias intimações à contribuinte, deveria, “ante a vastidão de documentos”, ofertar “chances de justificar a sua não apresentação”. Assim não procedendo, a autoridade “afronta a princípios assegurados constitucionalmente (contraditório e ampla defesa), bem como a isonomia e a segurança jurídica”.

Postula para que o presente processo seja baixado em diligência a fim de oportunizar a manifestante a apresentação das suas razões/documentos, com a consequente reanálise do direito creditório pleiteado.

Dos fretes realizados por pessoas físicas

Manifesta que tem direito aos créditos oriundos de aquisição de frete de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, os quais devem ser reconhecidos na sua integralidade, nos termos do previsto no art. 3º, inc. II das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, uma vez que decorre de um custo de aquisição diretamente relacionado ao processo produtivo da contribuinte.

Entende que referido direito tem guarida, ainda, no princípio da não cumulatividade assegurado pela Carta Constitucional, posição adotada por doutrinadores e homologada por decisões administrativas.

DAS PROVAS

A Manifestante requer a produção de todas as provas em direito admitidas, sejam estas mediante a juntada de novos documentos no decorrer no presente procedimento administrativo, quanto a trazer novos argumentos e informações aos autos. Inclusive, por entender indispensável à análise do crédito em discussão, requerer a baixa imediata dos presentes autos em diligência para conferência efetiva do valor pleiteado.

DOS PEDIDOS

Requer:

- A nulidade do Despacho Decisório seja pela ocorrência da homologação tácita identificada ou pela ausência de fundamentos para justificar as glosas e os ajustes realizados; ou
  - O reconhecimento dos créditos de PIS postulados em sua integralidade, em relação ao 4º trimestre do ano de 2008; ou
  - Seja o processo baixado em diligência para o fim de ofertar à contribuinte a apresentação de documentos e justificativas para a conferência efetiva do crédito postulado.
- É o relatório.

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2008 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Atinge a sua finalidade, sem qualquer prejuízo ao contraditório e ao direito à ampla defesa, a decisão proferida por autoridade competente, em obediência à norma legal e aos princípios aplicáveis ao direito tributário.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Ao órgão colegiado de julgamento administrativo não é dada a competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma legal. Os mecanismos de controle da constitucionalidade passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário.

DILIGÊNCIA, JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS E ÔNUS DA PROVA.

Indefere-se o pedido de diligência e complementação posterior de provas quando constar nos autos documentos e informações suficientes para a formação da convicção do julgador, de acordo com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judicial, bem como a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO - PER.

As regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de restituição, ressarcimento ou compensação.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. CRITÉRIOS PARA AFERIÇÃO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da PIS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a

produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. O critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço: a) constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço; ou b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. O critério da relevância, por seu turno, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva ou por imposição legal.

REGIME NÃO CUMULATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

A restituição só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O sujeito passivo é o responsável pela produção de provas acerca do direito creditório pretendido. A escrituração contábil/fiscal, além de alinhada às declarações e demonstrativos apresentados a Receita Federal, deve ser fundamentada e lastreada em documentos hábeis e idôneos.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. O crédito objeto de pedido de ressarcimento/compensação no regime da não cumulatividade não é passível de atualização monetária, em vista da existência de vedação legal expressa nesse sentido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório

Não Reconhecido”

Resumidamente, o Acórdão da Manifestação de Inconformidade discute os seguintes temas:

- 1) Divergências entre créditos básicos apurados com base nas notas fiscais informadas nos arquivos digitais e os declarados em DACON. Falta de comprovação de aquisição de insumos do fornecedor Danone Ltda. Não comprovação de crédito por falta de apresentação notas fiscais.
- 2) Frete Pessoa Física. Fretes prestados por pessoas físicas contabilizados como realizados por pessoas jurídicas. Falta de comprovação da prestação de serviço de frete por pessoa jurídica
- 3) Entradas de materiais ou de imobilizados por meio de remessa, empréstimo ou locação
- 4) Receita de prestação de serviço de transporte a estabelecimento industrial declarada como não tributada

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto, em apertada síntese, com os seguintes pontos:

- A) Do direito de crédito – PIS/COFINS – Princípio da não-cumulatividade
- B) Do conceito de insumos - Entendimento fixado nos autos do REsp nº 1.221.170/PR, submetido a sistemática dos recursos repetitivos
- C) Da insubsistência das Razões Fiscais
  - C.1) Do Princípio da Verdade Material | Ajustes realizados pela Autoridade Fiscal | Ausência de intimação da contribuinte
  - C.2) Dos fretes realizados por pessoas físicas

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Trata-se de processo de Pedido de Ressarcimento de crédito oriundo de Contribuição para o PIS, mercado interno, não cumulativo, dos períodos de apuração compreendidos no 4º trimestre de 2008.

### Das preliminares

Em solicitação preliminar, a Contribuinte solicita confirmação quanto à tempestividade do feito. Note-se que a ciência ocorreu em 28/08/2019, conforme Termo de Abertura de Documento, gerando o prazo de 30 dias que se encerraria em 27/09/2019. Note-se que o recurso foi assinado no E-CAC em 27/09/2019, como pode ser observado na página de autenticação do Recurso Voluntário.

Dessa forma, acolho a preliminar quanto à confirmação de tempestividade do presente Recurso Voluntário.

Ainda em Preliminar, a contribuinte alega que houve homologação tácita, uma vez que o PER/DCOMP foi transmitido em 01/09/2011, e que a intimação do Despacho Decisório

ocorreu em 22/12/2016, ou seja, após mais de cinco anos. Informa como base legal os artigos 149, “V” e 150, §4º, do CTN.

O parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 prevê o prazo de 5 anos para a ocorrência da homologação da compensação declarada, contado da data da entrega da declaração de compensação, conforme previsão abaixo:

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

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

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.”

Conforme previsão legal descrita acima, somente é aplicável a homologação tácita em casos de “entrega declaração de compensação”. O presente caso não se refere a entrega de declaração de compensação, e sim de pedido de ressarcimento, conforme Per/Dcomp de folhas 51 a 56.

Note-se, adicionalmente, que o caso em questão não se refere a constituição de crédito tributário por lançamento de ofício. O prazo previsto nos artigos 149, V e 150, §4º do CTN trata da decadência em virtude de perda do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, matéria diversa da tratada nos presentes autos.

Diante dessas considerações, afasto, integralmente, as considerações apresentadas pela contribuinte como item preliminar quanto à suposta ocorrência de homologação tácita e consequente decadência.

Questiona ainda como item preliminar a nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada.

A Contribuinte descreve em seu Recurso Voluntário que o Despacho Decisório teria apenas relacionado o artigo de lei que fundamenta o crédito tributário, sem, contudo, mencionar quais insumos a recorrente utilizou indevidamente, por não ter feito parte do seu processo produtivo.

A recorrente informa que as planilhas apresentadas pelo fisco somente contêm nomenclaturas, e não traz no Despacho Decisório qualquer informação sobre os insumos. Por

esse motivo, a Contribuinte entende que é impossível apresentar argumentos sobre cada item glosado.

Discorre também que há a carência de elementos capazes e suficientes para precisar a real motivação do não reconhecimento do crédito pleiteado e, com isso, exercer seu direito de defesa em sua plenitude.

Por fim, solicita que seja reconhecida a nulidade do despacho decisório, por entender que o procedimento fiscal não teria sido revestido de todas as formalidades legais, que deveria ser declarado nulo e, por consequência, ser determinado o direito ao crédito pleiteado.

Conforme demonstrado no Acórdão da Manifestação de Inconformidade, a fundamentação e o enquadramento legal das decisões estariam perfeitamente demonstrados no despacho decisório e no Relatório de Auditoria. Ademais, é informado que a contribuinte foi regulamente cientificada, caracterizando que os atos administrativos atingiram sua finalidade sem qualquer prejuízo ao contraditório e ao direito à ampla defesa.

Em virtude da existência de motivação legal para fundamentar a glosa no presente processo, rejeito a preliminar.

### **Do Mérito**

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte informa que não teve a oportunidade de justificar os itens acima durante o processo administrativo. Defende que não teve acesso ao contraditório e ampla defesa.

Nesse contexto, deve-se verificar que conforme previsão do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Este dispositivo foi regulamentado pelo art. 63, do Decreto nº 7.574/11, o qual determina que a autoridade julgadora poderá realizar diligências ou perícias, observado os arts. 35 e 36, abaixo descritos:

“Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada.

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação.

Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o

nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação.

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

§ 2º Indeferido o pedido de diligência ou de perícia, por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado, constar da decisão.

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

Ainda que a Contribuinte tenha informado que não teve a oportunidade de resposta, deve-se notar que foram realizadas diversas intimações, inclusive com prorrogação de prazos, conforme descrito no Acórdão da Manifestação de Inconformidade:

“Verifica-se que, no decorrer do período de mais de 02 (dois) anos, foram expedidos 07 (sete) Termos de Intimação para apresentar documentação comprobatória e justificativas relacionadas ao Pedido de Ressarcimento. A contribuinte solicitou 12 (doze) prorrogações de prazo para cumprir as intimações, todas concedidas pela fiscalização.”

Como pode ser observado acima, ocorreram várias intimações, gerando a oportunidade de resposta à contribuinte.

Ainda, a contribuinte alega que respondeu diversas intimações com a documentação solicitada, mas que, porém, não houve abertura para explicações sobre eventuais divergências. Entretanto, deve-se ter em conta que os recursos cabíveis podem ser utilizados para explicar eventual incoerência identificada.

Nego, portanto, o pedido de diligência solicitado no presente processo.

Notadamente, a Contribuinte discorre em seu Recurso Voluntário quanto à importância da verificação prática do Princípio da Não-Cumulatividade, e que a Autoridade Administrativa teria restringido a tomada de crédito de PIS/Cofins, sem respaldo legal.

Em seguida, descreve sobre a evolução do conceito e insumo, e do novo entendimento fixado no REsp nº 1.221.170/PR. Enfatiza a necessidade de observância dos critérios de essencialidade ou relevância da despesa, para fins de creditamento de PIS e Cofins.

A contribuinte realiza explicações quanto ao conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/Cofins, e expõe sobre a relevância dos critérios da essencialidade e relevância

para sua caracterização. Entretanto, urge notar que a recorrente não traz novidades quanto aos temas já tratados no Acórdão da Manifestação de Inconformidade.

No tópico de Princípio da Verdade Material, a Contribuinte menciona que ocorreu deferimento parcial dos créditos, em virtude de ajustes praticados pelas autoridades fiscais. Dentre os ajustes, descreve alguns temas:

- Saída de mercadorias sem o emprego dos insumos adquiridos da empresa Danone Ltda, uma vez que teria utilizado o CFOP 6949 (outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado);

- Crédito por falta de apresentação de notas fiscais;

- Crédito por ausência de comprovação da aquisição dos insumos;

- Crédito decorrente de entradas de materiais ou imobilizados por meio de remessa, empréstimo ou locação;

- Crédito decorrente de receita não tributada

No mencionado recurso, a contribuinte destaca o Princípio da Verdade Material, informando que a autoridade fazendária deve buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, sem restringir seu exame ao que foi alegado. Entretanto, note-se que ela não traz novas explicações que poderiam justificar o motivo de eventual erro material realizado pela contribuinte.

Note-se abaixo alguns trechos da apreciação realizada no Acórdão de Manifestação de Inconformidade quanto às divergências identificadas e à falta de comprovação documental como impeditivos à obtenção do crédito tributário pleiteado:

**“Divergências entre créditos básicos apurados com base nas notas fiscais informadas nos arquivos digitais e os declarados em DACON.**

**Falta de comprovação de aquisição de insumos do fornecedor Danone Ltda.**

**Não comprovação de crédito por falta de apresentação notas fiscais.**

A peça de resistência aborda os princípios da não cumulatividade e da verdade material e discorre sobre o conceito de insumos para, de forma genérica, protestar pela reversão das glosas e ajustes promovidos pela fiscalização no Relatório de Auditoria – RA que apreciou o Pedido de Ressarcimento.

Está registrado no RA que, diante de divergência constatada entre crédito básico apurado com base nas notas fiscais e o informado em DACON, a análise documental do pedido teve como ponto de partida os valores mensais apurados na Tabela 02, que refletem a globalidade dos créditos básicos da pessoa jurídica, pois resultam da somatória dos créditos básicos provenientes das notas fiscais – antes de qualquer análise documental –, com os créditos básicos relativos às despesas contratuais de aluguéis e arrendamentos mercantis.

Importa deixar em relevo, de início, que a manifestante, intimada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 02/2013, não prestou esclarecimentos para justificar a manutenção do crédito referente a estas saídas de mercadorias – CFOP 6949, no valor de R\$ 3.707.892,00 – Relatório de Auditoria.

No ano-calendário 2008, a contribuinte adquiriu a mercadoria MC 6119 – CONCENTRADO PROTEICO – da Danone Ltda, sediada em Poços de Caldas MG, no montante de R\$ 9.281.167,12. A saída parcial dessa mercadoria – registrada no CFOP 6949 – (R\$ 3.707.892,00) foi destinada para a mesma empresa fornecedora (Danone Ltda), configurando, como relatou a fiscalização, que esta parcela devolvida não foi utilizada como insumo no processo produtivo, até mesmo porque há CFOP específico para transferência de mercadorias dessa natureza para outro estabelecimento da mesma sociedade empresária/indústria, tais como o CFOP 5152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Chama a atenção o fato de que a Danone é a fornecedora da referida mercadoria – MC 6119 – CONCENTRADO PROTEICO e parte dessa mercadoria adquirida por Laticínios Morrinhos retornou para a própria Danone – registros CFOP 6949.

Logo, não há documentação probatória nos autos para sustentar o argumento de que a saída da mercadoria de R\$ 3.707.892,00 para a Danone Ltda, registrada com CFOP 6949, foi utilizada como insumo em estabelecimento industrial da Laticínios Morrinhos, incorporada da requerente.

Por outro lado, a glosa de crédito consolidada na Tabela 03 foi decorrente da falta de apresentação de notas fiscais de aquisição de mercadoria. Ainda, relativamente ao somatório de aquisição MC 6119 – CONCENTRADO PROTEICO – da Danone Ltda, relativa às notas fiscais nºs 19513 e 20694, no montante de R\$ 9.281.167,12, foi promovida a glosa de R\$ 4.916.483,00, por ausência de comprovação do pagamento – Tabela 06.

A exigência das notas fiscais de mercadorias consideradas como insumo e dos comprovantes de pagamento da aquisição MC 6119 – CONCENTRADO PROTEICO foi feita pela fiscalização por meio dos Termos de Intimação nºs 03/2012 e 02/2013, dos quais a contribuinte tomou ciência em 27/09/2012 e 10/07/2013, respectivamente.

A ausência das notas fiscais e a falta de comprovação do efetivo pagamento, como pontua a fiscalização, afastam os argumentos da defesa no sentido de reverter as glosas em tela. No caso em apreço, é da contribuinte o ônus de provar o direito pretendido, nos termos do artigo 373 do CPC, artigo 26 do Decreto nº 7.574/2011, artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 923 do Decreto nº 3.000/1999.

Essa tarefa restou não cumprida pela ausência das notas fiscais relacionadas nas Tabelas 3.a e 3.b e consolidadas na Tabela 03 do Relatório de Auditoria. DA mesma forma, não foi comprovado o pagamento integral da aquisição da

mercadoria MC 6119 – CONCENTRADO PROTEICO – Tabela 06 do Relatório de Auditoria.

A apresentação das notas fiscais e a comprovação de pagamento das mercadorias utilizadas no processo produtivo é requisito indispensável para dar sustentação e lastro às operações. A legislação tributária nesse ponto, quando se refere a ressarcimento de créditos de PIS, exige análise cuidadosa e rígida acerca da pretensão. É certo e evidente que o fato de escriturar as operações não é suficiente para usufruir direito a ressarcimento de crédito de PIS. Repisa-se que notas fiscais e comprovação de pagamento são indispensáveis para comprovar a efetividade das operações.

Em consequência, mantém-se a glosa por falta de apresentação de notas fiscais e falta de comprovação de pagamento – Tabela 03 e Tabela 06 do Relatório de Auditoria.”

Conforme mencionado na decisão acima, há a obrigatoriedade de comprovação da existência do crédito tributário para que ocorra seu ressarcimento. A não apresentação de notas fiscais, comprovação de pagamento e mesmo a falta de explicações contundentes que justifiquem a sua não disponibilização resultam na impossibilidade de comprovar as efetivas operações geradoras do crédito.

Houve no decorrer do processo diversas intimações que geraram à contribuinte a possibilidade de resposta e disponibilização da documentação solicitada. Não é válido somente discorrer sobre o Princípio da Verdade Material, sem comprovar a existência do direito creditório por documentação e por explicações aplicáveis.

Outro tema apontado no Recurso Voluntário foi quanto aos fretes contratados de pessoas físicas.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade descreveu as seguintes análises quanto aos fretes:

“As glosas listadas nas Tabelas 04 e 05 foram promovidas pelo fato de a fiscalização constatar que os serviços de frete correspondentes foram prestados por pessoas físicas. Além de evidenciar no trabalho fiscal que a prestação dos serviços foi realizada por pessoa física, a autoridade competente registrou que, intimada, a Contribuinte não forneceu documentação comprobatória em sentido contrário. (...)”

Cabe repetir que a falta de comprovação de pagamentos e da realização de fretes por pessoas jurídicas afasta a fundamentação e o lastro das operações. Não basta escriturar um fato contábil sem os requisitos imprescindíveis de validade para que seja conformado como prova hábil e idônea em favor do contribuinte, que suporta o ônus de demonstrar o direito pretendido (...)”

Para a análise de aquisição de frete de pessoa física, deve-se verificar o artigo 3º da Lei nº 10.637/2002:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (...)

I - de mão de obra paga a pessoa física; (...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;”

Dessa forma, pode-se observar que o direito ao crédito pela contratação de serviço é exclusivamente aplicável quando for adquirido de pessoa jurídica. Há vedação explícita na lei quanto à tomada de crédito de PIS/Cofins de contratação de mão de obra paga a pessoa física.

Além dos fretes de pessoa física, foi averiguada na auditoria fiscal a existência de fretes prestados por pessoa física contabilizados como realizados por pessoa jurídica. Nesse caso, deve-se aplicar a mesma legislação proibitiva quanto ao creditamento, haja vista que a natureza da operação é a contratação de frete de pessoa física.

Adicionalmente, foi apontada a falta de comprovação da prestação de serviços por pessoa jurídica. A autoridade fiscal determinou que a contribuinte não faz jus aos créditos tributários nos casos de falta de apresentação de comprovantes de pagamento da operação.

Somente com a comprovação documental com prova hábil da realização efetiva da contratação de frete de pessoa jurídica deve haver o creditamento tributário.

Quanto às entradas de materiais ou de imobilizados por meio de remessa, empréstimo ou locação, faz-se necessário notar que no Acórdão da Manifestação de Inconformidade foi demonstrado que os montantes em análise se referiam exclusivamente à valor contábil de materiais ou imobilizado remetidos pela pessoa jurídica Tetra Pak Ltda ao estabelecimento da LBR. Logo, não se referiam à empréstimo ou locação. Os valores de locação já teriam sido informados na DACON e devidamente aproveitados.

Essas entradas de materiais e imobilizados foram lançadas com “CFOP 2949 - outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, e devolvidas acompanhadas de Nota Fiscal de Retorno, com o mesmo Valor das Mercadorias remetidas e os mesmos Impostos.

Note-se que não há previsão legal para tomada de crédito pela simples remessa de ativos entre empresas. Adicionalmente, no Recurso Voluntário, não foi apresentada direta explicação ou documentos para justificar esse crédito e, na verdade, foi somente alegado que a empresa não teve chance ao contraditório.

Sobre a receita de prestação de serviço de transporte a estabelecimento industrial declarada como não tributada, note-se trechos do Acórdão de Manifestação de inconformidade:

“No tópico V do Relatório de Auditoria, itens 68 a 75, a fiscalização explica que os documentos CRTC com carimbo indicando pagamento do ICMS com base na cláusula primeira do Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 245/02-GSF, celebrado entre Laticínios Morrinhos e a Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, caracterizam serviços de frete prestados por pessoa física, haja vista que referida cláusula do TARE nº 245/02 “nomeia a interessada substituta tributária de ICMS na contratação de serviços de transporte prestados por autônomo, repita-se, por pessoa física”.

Esse fato, somado à falta de comprovação dos pagamentos e ausência de documentos demonstrando a contratação dos supostos prestadores de serviços ao amparo da mencionada cláusula primeira da TARE nº 245/02-GSF-SEFAZ/GO, durante o procedimento fiscal e nesta fase contenciosa, acarretou a glosa de créditos vinculados a CRTC declarados de forma indevida como serviços de frete prestados por pessoa jurídica.

Denota-se que a autoridade fiscal intimou a interessada a justificar a não tributação destas saídas, por meio do Termo de Intimação Fiscal MPF nº 20971057, porém nenhuma resposta foi apresentada durante o procedimento fiscal. Da mesma forma, enfatiza-se que em sua manifestação de inconformismo a contribuinte também não apresentou qualquer documentação para reverter a conclusão firmada no Relatório de Auditoria.

Com efeito, mantém a recomposição das Fichas 17A dos DACON – Tabelas 08 e 09, mediante adição da receita de serviços de transporte antes declarados como receita não tributada.”

Novamente nesse ponto não houve a comprovação documental para evidenciar a existência do crédito tributário. Apesar das intimações, não foram apresentadas as comprovações de pagamento e documentos que demonstrassem a contratação de prestadores pessoas jurídicas.

No processo em análise, é importante ressaltar que o ônus da prova quanto ao creditamento tributário por restituição, ressarcimento e compensação é do contribuinte. Na defesa apresentada, não houve a apresentação da documentação solicitada pela autoridade fiscal quanto aos itens divergentes apontados, nem mesmo justificativa do motivo de sua falta de disponibilização.

Ainda quanto ao ônus da prova, segue abaixo parte de uma ementa de decisão do CARF em caso de processos de compensação, restituição e ressarcimento:

“Acórdão: 3401-013.400 Número do Processo: 17830.720116/2022-11 Data de Publicação: 07/10/2024 Contribuinte: BRF S.A.

Relator(a): MATEUS SOARES DE OLIVEIRA

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2017 a 30/09/2017

DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE DE CONSTITUIR PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO. ONUS DO FISCO. Em processos de compensação, restituição e ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte. Assim não procedendo descabe reversão de glosas ou ressarcimento. No entanto, em se tratando de Auto de Infração o ônus é invertido.”

Conforme mencionado na ementa acima, é do contribuinte o ônus da prova quando o processo versar sobre compensação, restituição, ressarcimento. No caso em questão, a contribuinte não se utilizou das respostas à intimação e da defesa nos recursos aplicáveis, para a devida comprovação creditória.

Não é cabível reverter as glosas quanto houver falta de documentação e justificativa quanto às irregularidades trazidas pelas autoridades fiscais. Por esse motivo, e pela proibição legal quanto ao frete contratado de pessoa física, mantenho as glosas do presente processo.

### **Conclusão**

Rejeito a preliminar quanto à suposta ocorrência de homologação tácita e consequente decadência.

Rejeito a preliminar quanto à nulidade absoluta do despacho decisório por falta de motivação legal para fundamentar a glosa realizada.

Rejeito também o pedido de diligência.

Por fim, decido pela improcedência do recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Fabiana Francisco de Miranda**