



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10218.721188/2012-83  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-010.892 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2021  
**Recorrente** COMPANHIA SIDERURGICA DO PARA COSIPAR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.  
DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em pedidos de restituição/ressarcimento e em declarações de compensação, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez dos créditos pretendidos. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO EFETIVA. FALTA DE PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE RECURSAL.

O recurso deve satisfazer certos pressupostos, dentre os quais está, sem dúvida, a existência de contestação efetiva contra a decisão recorrida. Isso se traduz na identificação, na peça recursal, dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta a contestação, com a delimitação específica das matérias de discordância e das razões e provas pertinentes. Sem contestação efetiva, reputa-se como definitiva a decisão de primeira instância.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-010.890, de 24 de maio de 2021, prolatado no julgamento do processo 10218.000461/2005-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, Walker Araújo, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães, José Renato Pereira de Deus e Larissa Nunes Girard.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-010.892 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10218.721188/2012-83

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação (Dcomp), cujo crédito provém do saldo credor da CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP, relativo a receitas de exportação, apurado no regime de incidência não-cumulativa, referente ao 2º Trimestre/2010, no valor de R\$ 197.161,27.

A DRF, por meio do despacho decisório, reconheceu parte do direito creditório, homologando as compensações até o limite do crédito deferido.

De acordo com o termo de informação fiscal, foram apuradas glosas de vários itens relativos aos créditos da não cumulatividade utilizados pela autuada, conforme descrição abaixo:

- Créditos relativos a itens não considerados insumos pela fiscalização com base na definição contida nas Instruções Normativas (IN) SRF nºs 247, de 2002, e 404, de 2004, ou seja, que não foram consumidos no processo produtivo em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação. No caso concreto, o barro e o concreto refratário.
- Notas fiscais de compra de insumos referentes a competências diversas das informadas no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).
- Notas fiscais lançadas em duplicidade.
- Notas fiscais de créditos não apresentadas após intimação e mesmo após prorrogação do prazo para fazê-lo.
- Valores de aquisição de combustíveis, lubrificantes e GLP informados na linha 3, ficha 4 (Serviços Utilizados como Insumos) do Dacon. Glosados por serem incompatíveis com o tipo de crédito previsto nessa ficha.
- Gastos com energia elétrica glosados quando a nota fiscal apresentada se refere a mês diverso do apurado no Dacon.
- Notas fiscais referentes à locação de máquinas e equipamentos, glosadas por serem de competência diversa da informada e/ou por se referirem à prestação de serviços e não à locação de máquinas e equipamentos.
- Valores referentes a frete e armazenagem na operação de venda, glosados valores cujas notas fiscais são de períodos diferentes dos informados no Dacon e/ou referentes a prestação de serviços não caracterizados como frete ou armazenagem, bem assim valores cujas notas fiscais não foram apresentadas.

- Créditos relativos ao ativo imobilizado informados na linha 13 (Outras Operações com Direito a Crédito) quando deveriam ter sido informados na linha 9 (Base de Cálculo de Créditos a Descontar Relativos a Bens do Ativo Imobilizado). Ademais, em outros procedimentos administrativos a interessada informou que os seus bens do ativo imobilizado foram adquiridos antes de maio de 2004, assim não dariam direito a créditos.
- Crédito presumido relativo ao estoque de abertura, glosado por impossibilidade de se fazer o levantamento detalhado conforme descrito no Dacon.

Cientificada do despacho decisório e inconformada com o deferimento parcial de seu pedido, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, alegando, preliminarmente, em resumo, quanto à definição de insumos e fatos tributários, que “ficaram entregues a linha de interpretação subjetiva quando decisões que formam jurisprudências, tanto no administrativo quanto no poder judiciário, são afastadas, sem qualquer razão, sendo que o cerne das decisões são todas de definição de como aplicar o direito positivo.”

Prossegue trazendo entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que dispõe que a regra de constituição dos créditos da não-cumulatividade se dá pela legislação do Imposto de Renda, donde a base de cálculo das contribuições sociais segue o conceito de custos e despesas, retirando a limitação constante na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Em seguida, aduz ato normativo da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo dispondo sobre a aplicação do regime da não cumulatividade sobre materiais, produtos intermediários e embalagens, relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Posteriormente, apresenta as definições de insumo, matéria-prima e material intermediário ou secundário à luz do citado ato do ICMS e da legislação do IPI.

Aduz também Instrução Normativa da Superintendência de Tributação do Estado de Minas Gerais que dispõe “sobre a apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como matéria-prima ou produto intermediário na produção de ferro gusa”.

Alega que os insumos glosados, como o barro e o concreto refratário, assim como o combustível e o óleo lubrificante, são usados diretamente no processo produtivo e que a Solução de Divergência Cosit nº 15/2008 dispõe que, diferentemente do IPI, todos os gastos pagos a pessoa jurídica referentes a produtos ou serviços que diretamente se refiram ao funcionamento da usina siderúrgica são, na ótica do PIS e da Cofins, insumos. E que não se exige mais o desgaste direto com o produto industrializado.

Argumenta que tal raciocínio se coaduna com o disposto no RIR/1999, art.290.

Em suma, tais gastos, além dos serviços de manutenção, reparo e substituição não podem ser excluídos do conceito de serviços que geram direito aos créditos.

Argúi que ainda que os serviços relativos ao transbordo, armazenagem na área portuária e frete são despesas inerentes e necessárias ao transporte de mercadorias vendidas, incluso os serviços de despacho.

Quanto à glosa de locação de veículos e equipamentos, alega que esta ocorreu por ignorância da autoridade fazendária, haja vista que tais locações estão vinculadas às atividades industriais e de reflorestamento que a usina tem que cumprir.

Em relação às glosas por erro de competência do crédito, argumenta que dentro do trimestre o Fisco deveria realocar os créditos de ofício ou permitir ao contribuinte sua alocação e não agir unilateralmente realizando glosa de um direito passível de correção, o mesmo ocorrendo com a fatura de energia elétrica.

Quanto à não apresentação de notas fiscais em papel, alega que foi apresentada a escrita comercial da empresa, comprovando o ingresso de matéria-prima, com a juntada dos livros contábeis e, agora, dos livros fiscais.

Além disso, as notas faltantes não teriam sido expressamente requeridas, por isso pede prazo para sua juntada ou ainda termo de declaração do fornecedor comprovando ter entregue o insumo, haja vista que são milhares de notas.

Posteriormente, aduz decisões judiciais, que, no seu entender, vão de encontro à IN SRF nº 404, de 2004.

Finalmente, requer a reversão total das glosas aplicadas, com a aplicação da lei de regência, ou seja do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

Reconhece as falhas relativas às notas fiscais lançadas em duplicidade.

Enfatiza que:

... embora a legislação do PIS e a do COFINS, utilizem a legislação do IPI e do IR como legislação subsidiária, o regime da não cumulatividade destas contribuições é próprio.

Não se pode simplesmente comparar os créditos presumidos do IPI com a não cumulatividade do regime do Pis e da Cofins. São institutos distintos, sendo que a não cumulatividade visa tributar o processo produtivo por etapas, ou seja, se em uma fase do processo produtivo houve tributação, esta será descontada na fase seguinte e assim sucessivamente.

Reforça ainda que o CARF mudou recentemente seu entendimento quanto à apuração dos créditos, adotando a legislação do imposto de renda, assim as unidades administrativas de julgamento também podem seguir tal entendimento.

Requer prazo para juntada dos documentos não requisitados formalmente e que estão sendo obtidos junto aos fornecedores.

Apresenta, em anexo, entre outros documentos, notas fiscais não apresentadas e comprovação por meio dos livros contábeis e fiscais.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP  
Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010  
NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. NÃO-COMPROVAÇÃO.  
GLOSA.

A não-comprovação dos créditos, referentes à não-cumulatividade, indicados no Dacon, implica sua glosa por parte da fiscalização.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.**

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.**

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os gastos expressamente previstos na legislação de regência.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

**JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. POSSIBILIDADE.**

A juntada posterior de provas somente é possível em casos específicos previstos no PAF.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, no qual discorre, inicialmente, sobre o conceito no âmbito do PIS/COFINS não-cumulativos, para depois trazer as considerações a seguir reproduzidas:

Ante ao exposto, todos os valores glosados que se referem a compra de insumos e a prestação de serviços que visem a produção e a efetivação da venda do produto acabado e o recebimento dos valores da mesma deve ser devem ser restabelecidos.

Quanto a realocação dos dados na DACON, sabe-se que tal demonstrativo é acessório, um informativo das atividades, não sendo base para qualquer obrigação tributária. Obviamente é passível de correção de ofício pela fiscalização, devendo ser feita, uma vez que, pelo princípio da verdade real, o que se busca é verificar a existência ou não dos créditos pleiteados, cabendo a fisco realizar sua parte na consecução deste objetivo.

Da mesma forma, a busca da verdade real, permite a juntada das provas até a fase recursal, conforme previsto na legislação. Tendo sido juntada junto antes do julgamento da Manifestação de Inconformidade, preenchido o requisito do artigo 16, § 4º.

Ante o exposto requer o recebimento da presente Recurso Voluntário, provendo-o para afastar as glosas contestadas recompondo o crédito do contribuinte e homologando as compensações vinculadas ao presente processo. Requer também a suspensão da exigibilidade das compensações vinculadas ao presente processo até decisão definitiva do mesmo.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo apresenta explanação genérica acerca do conceito de insumos, citando decisões administrativas para embasar seu posicionamento, sem trazer, contudo, qualquer argumento elaborado para demonstrar a improcedência da decisão recorrida, em especial para refutar, de forma específica e fundamentada, as glosas realizadas a título de bens e serviços utilizados como insumos.

Nesse ponto, compulsando o recurso voluntário, resta evidente que não há qualquer contestação efetiva contra a decisão recorrida. Caberia ao sujeito passivo articular, em sede recursal, argumentos para afastar os fundamentos que sustentam a decisão de primeira instância, demonstrando, sobretudo, porque os itens glosados se enquadram no conceito de insumos por ela defendido, trazendo provas de sua relevância e essencialidade para o processo produtivo da empresa: não há qualquer esforço da recorrente para demonstrar a natureza, extensão e efetividade dos gastos relativos aos créditos de insumos glosados.

Além das glosas de créditos supostamente vinculados à aquisição de insumos, pode-se observar que o acórdão recorrido traz detalhada fundamentação para sustentar outras glosas, como, por exemplo, aquelas relacionadas a créditos que não foram devidamente apurados no DACON – com notas fiscais fora da competência, gastos informados em linha incorreta, ausência de retificação do DACON e ausência de documentos hábeis e idôneos para amparar as alterações –, gastos com frete e armazenagem – caso de serviços diversos e não comprovados –, gastos com locação de veículos – em face de erros na apuração dos créditos –, despesas relativas a notas fiscais não apresentadas – diversas notas, apesar de intimações realizadas no curso do procedimento fiscal.

Contra os fundamentos da decisão recorrida, o sujeito passivo não traz impugnação específica, limitando-se a discorrer, de forma vaga e lacônica, que os valores glosados que se “referem a compra de insumos e a prestação de serviços que visem a produção e a efetivação da venda do produto acabado e o recebimento dos valores da mesma devem ser restabelecidos”, que o DACON é demonstrativo acessório e deve ser corrigido de ofício pelo Fisco, em face da verdade real, que a verdade material permite a juntada de provas até a fase recursal e que as provas foram juntadas antes da manifestação de inconformidade.

Com tais alegações inespecíficas, o sujeito passivo não se ocupa de justificar a natureza dos gastos com insumos, a inexistência de retificação e a necessidade de ter de comprovar, com documentação hábil e idônea, as informações a serem alteradas no DACON, a ausência de diversas notas fiscais, não apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade e também não juntadas no recurso voluntário, a inexistência de comprovação da natureza e existência de serviços que teriam sido creditados, de forma indevida, a título de fretes e armazenagem, a existência de erros na apuração com despesas com locação de veículos e a própria impossibilidade de apresentar, após a manifestação, provas, tendo em vista que o aresto recorrido assinala a preclusão probatória em seu voto condutor, fundamentando sua decisão em expresse dispositivo do decreto que rege o processo administrativo-fiscal.

Em suma, o que se vê, em sede recursal, é uma precária defesa, com argumentação genérica, a qual não contrapõe o núcleo dos fundamentos consignados na decisão de primeira instância.

Nessa esteira, importa lembrar que, nos termos do parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972, são definitivas as decisões de primeira instância na parte em que

não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. Eis o teor da norma:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Sublinhe-se que o recurso deve satisfazer certos pressupostos para ser conhecido, dentre os quais está, sem dúvida, a existência de contestação efetiva contra a decisão *a quo*. Isso se traduz na identificação, na peça recursal, dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta a contestação, com a delimitação específica das matérias de discordância e das razões e provas pertinentes. Tal lógica é encapsulada pelo art. 16, inciso III, e art. 17, ambos do Decreto nº. 70.235/72, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Naturalmente, os dispositivos transcritos traduzem lógica intrínseca do sistema recursal: sem contestação real - específica, expressa e fundamentada (razões de fato e de direito, provas) -, não há que se falar em recurso.

Considerando, pois, que nada foi apresentado no recurso capaz de infirmar a decisão recorrida, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator