



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10325.000159/2005-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.423 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente VIENA SIDERURGICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

NOTA FISCAL COMPLEMENTAR. DIFERENÇA DE PREÇO E PESO.

Descabida a interpretação geral trazida pela fiscalização no sentido de que a nota fiscal complementar sempre deve ser emitida pelo fornecedor da mercadoria. A depender das peculiaridades da operação, possível que seja atribuído ao próprio adquirente da mercadoria o encargo de elaborar a nota fiscal complementar no momento da entrada, para respaldar a operação.

RESTITUIÇÃO. DESCONSTITUIÇÃO DA CAUSA ORIGINAL. NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

Com a desconstituição da causa original do despacho decisório, cabe à autoridade fiscal de origem apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reformar o despacho decisório para que, afastado o fundamento quanto a legitimidade probatória da nota fiscal complementar, seja analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula e Pedro Sousa Bispo que negavam provimento ao recurso por insuficiência de provas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada). Ausente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de COFINS Não Cumulativa/Exportação referente ao 4º trimestre de 2004, ao qual foram vinculadas declarações de compensação. Foi proferido Despacho Decisório que reconheceu em parte o direito creditório (e-fls. 675/688). O Despacho foi proferido nos seguintes termos:

6. O processo do pedido de ressarcimento foi instruído ainda por esse NURAC, entre outros documentos, com a documentação apresentada pelo contribuinte às fls. 481-553 do processo volume III, e as telas emitidas pelos sistemas CNPJ consulta, DCTFCONSGER, e DACON consulta, fls. 555-587;

7. No Termo de Verificação Fiscal elaborado pelo NUFIS, juntado às fls. 467-470 do processo volume III, consta ali informado, entre outras informações:

a) que o contribuinte no ano-calendário de 2004 adotou como regime de tributação o Lucro Real;

b) que o NUFIS em procedimento fiscal junto ao contribuinte, na verificação da consistência e regularidade de registro na escrituração contábil e fiscal das notas fiscais de aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, que tenham gerado direito ao crédito da COFINS, realizada por amostragem, constatou irregularidades em diversas Notas Fiscais Complementares de aquisição do insumo carvão, relativas aos meses de outubro a dezembro/2004, no valor total de R\$ 7.268.143,83 (sete milhões, duzentos e sessenta e oito mil, cento e quarenta e três reais e oitenta e três centavos), listagem juntada às fls. 407-453 do processo volume III, haja vista terem sidas emitidas pelo próprio contribuinte sob o pretexto de haver recebido mercadorias em montantes superiores aos informados nas Notas fiscais de Vendas emitidas pelo fornecedores; entendendo o NUFIS que 11111 tendo ocorrido efetivamente o recebimento a maior o correto seria o próprio fornecedor emitir regularmente a Nota Fiscal Complementar, uma vez que o documento hábil que ampara a apuração de créditos para o PIS/Pasep e para a COFINS, no caso da aquisição de insumos no mercado interno, é a Nota Fiscal regularmente emitida pelo fornecedor da mercadoria ou pelo prestador do serviço, procedendo, assim, à glosa do crédito da COFINS não cumulativa - mercado externo correspondente na importância total de R\$ 552.378,93 (quinhentos e cinquenta e dois mil, trezentos e setenta e oito reais e noventa e três centavos), a ser estornado, conforme o demonstrativo às fls. 469 do processo volume III, adiante reproduzido;

c) houve apuração indevida de crédito presumido para a COFINS calculado sobre o estoque de abertura (doc. às fls.465), na parcela referente a "Estoque de Floresta de Eucaliptos", tendo sido utilizado como base o valor total dos projetos de Florestamento/Reflorestamento registrados na conta 1.3.2.08 do Ativo Imobilizado, na data de 1/2/2004, que corresponde a R\$ 20.817.324,05 (doc. às fls.464), assim, por falta de previsão legal para a apuração e aproveitamento de créditos da espécie o NUFIS procedeu à glosa correspondente no valor de R\$ 52.043,31 mensal (= R\$ 20.817.324,05

x 3% = R\$ 624.519,72/12 meses), conforme o demonstrativo elaborado às fls. 469, abaixo reproduzido:

Demonstrativo Mensal das Irregularidades Identificadas					
	Valor das NF Complementares emitidas pela Fiscalizada (R\$)	Alíquota	Crédito apurado sobre o valor das NF Complementares	Crédito apurado sobre o "Estoque de Floresta de Eucalipto"	Crédito a ser Estornado (R\$)
Mês/Ano	(a)	(b)	(c = a x b)	(d)	(c + d)
Out/2004	1.681.256,82	7,60%	127.775,52	52.043,31	179.818,83
Nov/2004	1.969.360,39	7,60%	149.671,39	52.043,31	201.714,70
Dez/2004	3.617.526,62	7,60%	274.932,02	52.043,31	326.975,33
Total					708.508,86

d) como crédito passível de ressarcimento/compensação apurado no trimestre, a importância de R\$ 3.989.038,70 (três milhões, novecentos e oitenta e nove mil, trinta e oito reais e setenta centavos), após as deduções dos valores das glosas acima demonstradas, e da contribuição para a COFINS não cumulativa no valor total de R\$ 48.183,19 (quarenta e oito mil, cento e oitenta e três reais e dezenove centavos), tendo como respaldo os demonstrativos elaborados às fls. 454-460 do processo volume III, que por sua vez, segundo o NUFIS, se basearam nas documentações apresentadas pelo contribuinte (...) (e-fl. 684)

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade tão somente quanto aos créditos que não foram reconhecidos referentes às notas complementares emitidas pelo próprio sujeito passivo na aquisição de carvão. A defesa foi julgada improcedente pelo acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 PEDIDO DE RESSARCIMENTO-COMPENSAÇÃO. COFINS CUMULATIVA A possibilidade de descontar créditos, relativos à sistemática não-cumulativa da Cofins, calculados sobre as aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, fica condicionada à comprovação dos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no país.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, 111/ uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa vinculante, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido (e-fl. 770)

Intimada desta decisão em 14/12/2009 (e-fl. 778) a empresa apresentou Recurso Voluntário em 12/02/2010 (e-fls. 779/794) alegando, em síntese, que o procedimento por ela adotado de emissão de notas fiscais complementares quando do recebimento de mercadorias com diferença de preço é referendado pela Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão e por outras unidades da federação, sendo um procedimento regular que ocorre na aquisição de carvão. Não há exigência legal que determine que o próprio fornecedor da mercadoria emita a nota fiscal complementar, como exigido pela fiscalização, inexistindo qualquer fundamento legal para a exigência trazida no Despacho Decisório. Indica ainda que o Termo de Verificação Fiscal anexo

ao Despacho Decisório em nenhum momento sustenta que os valores das notas complementares não teriam sido efetivamente pagos aos fornecedores, tratando-se de argumentação veiculada apenas pela r. decisão recorrida. De toda forma, a empresa anexa documentos contábeis que indica que esses gastos com o carvão vegetal registrado nas notas complementares foram incorridos pela empresa. Requer ainda a suspensão da exigibilidade dos valores cobrados.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido.

Não cabe aqui analisar o pleito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo às compensações não homologadas, por decorrer de expressa previsão legal (art. 74, §11º, Lei n.º 9.430/96).

A única questão sob debate nos presentes autos é a verificação se as notas fiscais complementares emitidas pela própria Recorrente, na condição de adquirente do carvão vegetal, seriam documentos hábeis para comprovar o crédito de PIS e COFINS não cumulativos. Não se discute, portanto, que o carvão seria um insumo da empresa. Contudo, quando do recebimento das mercadorias, ao ser identificada uma diferença no peso, a empresa procedia com a emissão de nota fiscal complementar para documentar a operação de aquisição do carvão vegetal.

Na visão da fiscalização, a nota fiscal complementar emitida pelo próprio adquirente não pode ser admitida como um documento hábil a demonstrar o crédito. O fundamento da fiscalização pode ser depreendido da Informação Fiscal acostada no encerramento da ação fiscal, que serviu de base para a lavratura do despacho decisório:

1 - Apuração de Créditos para a COFINS Não-Cumulativa, na aquisição de insumos, desacompanhada de documentação hábil.

No decorrer da ação fiscal, constatamos que parte das aquisições do insumo Carvão não está devidamente comprovada com a documentação hábil, isto é: NOTA FISCAL DE 'VENDA EMITIDA PELO FORNECEDOR DO INSUMO. Com efeito, a fiscalizada a pretexto de haver recebido mercadorias em montantes superiores aos informados nas Notas Fiscais de Vendas emitidas pelos fornecedores, faz a sua complementação com Notas Fiscais Complementares de sua própria emissão. Para ilustrar tal fato, anexamos às fls. 392 a 405, cópias de notas fiscais de aquisição de insumos emitidas pelos fornecedores e de notas fiscais complementares emitidas pela própria fiscalizada.

Entendemos que para tal situação, e tendo ocorrido efetivamente o recebimento a maior de mercadorias, o correto, S.M.J, seria o próprio fornecedor emitir regularmente a respectiva Nota Fiscal Complementar, uma vez que o documento hábil que ampara a apuração de créditos para o PIS/Pasep e para a COFINS, no

caso da aquisição de insumos no mercado interno, é a Nota Fiscal regularmente emitida pelo Fornecedor da mercadoria ou pelo Prestador do serviço.

Desta forma, após relacionarmos todas as notas fiscais complementares emitidas pela própria fiscalizada (conforme relação às fls. 407 a 453), procedemos a GLOSA dos créditos para a COFINS Não-Cumulativa, indevidamente, apurados. (e-fls. 476/477 - grifei)

Com fulcro nessa manifestação, assim foi lavrado o despacho decisório:

7. No Termo de Verificação Fiscal elaborado pelo NUFIS, juntado às fls. 467-470 do processo volume III, consta ali informado, entre outras informações:

a) que o contribuinte no ano-calendário de 2004 adotou como regime de tributação o Lucro Real;

b) que o NUFIS em procedimento fiscal junto ao contribuinte, na verificação da consistência e regularidade de registro na escrituração contábil e fiscal das notas fiscais de aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, que tenham gerado direito ao crédito da COFINS, realizada por amostragem, constatou irregularidades em diversas Notas Fiscais Complementares de aquisição do insumo carvão, relativas aos meses de outubro a dezembro/2004, no valor total de R\$ 7.268.143,83 (sete milhões, duzentos e sessenta e oito mil, cento e quarenta e três reais e oitenta e três centavos), listagem juntada às fls. 407-453 do processo volume III, **haja vista terem sido emitidas pelo próprio contribuinte sob o pretexto de haver recebido mercadorias em montantes superiores aos informados nas Notas fiscais de Vendas emitidas pelo fornecedores;** entendendo o NUFIS que tendo ocorrido efetivamente o recebimento a maior o correto **seria o próprio fornecedor emitir regularmente a Nota Fiscal Complementar, uma vez que o documento hábil que ampara a apuração de créditos para o PIS/Pasep e para a COFINS, no caso da aquisição de insumos no mercado interno, é a Nota Fiscal regularmente emitida pelo fornecedor da mercadoria ou pelo prestador do serviço,** procedendo, assim, à glosa do crédito da COFINS não cumulativa - mercado externo correspondente na importância total de R\$ 552.378,93 (quinhentos e cinquenta e dois mil, trezentos e setenta e oito reais e noventa e três centavos), a ser estornado, (...) (e-fl. 684 - grifei)

Observa-se que a fiscalização não trouxe qualquer fundamento legal ou normativo para a sua exigência no sentido de que as notas fiscais complementares devem necessariamente ser emitidas pelos fornecedores das mercadorias para serem admitidas como meios hábeis a demonstrar a operação para fins de creditamento do PIS e da COFINS.

Não se ignora que a legislação do PIS e da COFINS exige que os custos e despesas incorridos que ensejam o direito de crédito sejam **pagos ou creditados** por pessoas jurídicas domiciliadas no país. Nos termos do art. 3º, §3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003:

Art. 3º (...) § 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

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

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei. (grifei)

Contudo, um documento fiscal emitido pelo próprio adquirente dos bens, leia-se, que não tenha sido emitido pelo próprio fornecedor, não invalida automaticamente a tomada do crédito do PIS e da COFINS não cumulativos como pretendido pela fiscalização, não demonstrando que os valores não teriam sido pagos ou creditados a fornecedor domiciliado no país, como exigido pela legislação. Necessário confirmar eventuais peculiaridades na operação do sujeito em relação aos documentos contábeis e fiscais que os respaldam.

Com efeito, como identificado na Solução de Consulta COSIT n.º 4/2017 ao tratar das contribuições não cumulativas, “*a emissão de nota fiscal pela pessoa jurídica tem caráter instrumental e probatório em relação ao fato gerador da contribuição, gerando contra ela presunção relativa de veracidade de seus dados, aplicável pelo fisco, a seu critério, inclusive no caso de irregularidade na emissão.*” Contudo, no presente caso, a fiscalização sequer considerou que a nota fiscal complementar emitida pela Recorrente seria um documento fiscal capaz de ser dotado de presunção relativa de veracidade, não enfrentando os dados nela indicados. Com efeito, as notas fiscais complementares emitidas foram desconsideradas pelo simples fato de terem sido emitidas pela Recorrente na condição de adquirente das mercadorias, sendo que o procedimento correto seria a emissão dessa nota complementar pelos próprios fornecedores.

A situação vivenciada pela Recorrente é reiterada para os adquirentes de *commodities* como o carvão: no momento da pesagem das mercadorias para a emissão da nota fiscal de entrada, as empresas adquirentes das mercadorias identificam uma diferença no peso das mercadorias que entraram no seu estabelecimento em relação à nota fiscal de saída emitida pelo fornecedor. Quando a nota fiscal original indica um peso inferior àquele que efetivamente chegou ao estabelecimento, as empresas adquirentes emitem uma nota fiscal complementar para regularizar o valor a ser pago ao fornecedor.

Essa nota fiscal complementar é passível de ser emitida em conformidade com as orientações ditadas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ por meio do Convênio S/Nº, de 15/12/1970 e do Convênio/SINIEF 06/89:

- **Convênio S/Nº, de 15/12/1970**

Art. 21. A **Nota Fiscal**, além das hipóteses previstas no artigo anterior, **será também emitida**: (...)

III - **na regularização em virtude de diferença de preço ou de quantidade das mercadorias, quando efetuada no período de apuração dos respectivos impostos em que tenha sido emitida a Nota Fiscal originária**; (...)

§ 3º Nas hipóteses dos incisos III e IV, se a regularização não se efetuar dentro dos prazos mencionados, a Nota Fiscal será também emitida, sendo que as diferenças dos impostos devidos serão recolhidas em guias especiais, com as especificações necessárias da regularização; na via da Nota Fiscal presa ao talonário deverá constar essa circulação, mencionando-se o número e a data da guia de recolhimento.

(...)

Art. 54. **O contribuinte, excetuado o produtor agropecuário, emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente**:

I - novos ou usados, remetidas a qualquer título por particulares, produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

(...)

Art. 56. Na hipótese do artigo 54 a nota fiscal será emitida, conforme o caso:

I - no momento em que os bens ou as mercadorias entrarem no estabelecimento;

II - no momento da aquisição da propriedade, quando as mercadorias não devam transitar pelo estabelecimento do adquirente;

III - antes de iniciada a remessa, nos casos previstos no seu § 1º.

Parágrafo único. A emissão da nota fiscal, na hipótese do item 1 do § 1º do artigo 54, não exclui a obrigatoriedade da emissão da Nota Fiscal de Produtor. (sem grifos no original)

- Convênio/SINIEF 06/89

Art. 4º Além das hipóteses previstas neste Convênio, será emitido documento correspondente:

(...)

II - na regularização em virtude de diferença de preço, quando efetuada no período de apuração dos respectivos impostos em que tenha sido emitido o documento original; (Nova redação dada ao inciso III do art. 4º pelo Ajuste 01/89, feitos a partir de 02.05.89.)

Parágrafo único. Nas hipóteses previstas nos incisos II e III deste artigo, se a regularização não se efetuar dentro dos prazos mencionados, o documento fiscal será, também, emitido, sendo que o imposto devido será recolhido em guia especial com as especificações necessárias à regularização, devendo constar no documento fiscal o número e a data da guia de recolhimento.

O Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 4.544/2002, vigente à época dos fatos geradores envolvidos nos presentes autos, igualmente traz uma previsão admitindo a emissão de nota fiscal na hipótese de identificação de diferença de preço ou quantidade:

Art. 333. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida: (...)

XII - no destaque que deixou de ser efetuado na época própria, ou que foi efetuado com erro de cálculo ou de classificação, ou, ainda, **com diferença de preço ou de quantidade;** (...)

§ 5º Nas hipóteses dos incisos XI e XII do caput, a nota fiscal não poderá ser emitida depois de iniciado qualquer procedimento fiscal, adotado o mesmo critério quanto aos demais incisos se excedidos os prazos para eles previstos.

Observa-se que os dispositivos acima transcritos não evidenciam, com veemência, que esse documento complementar deve ser necessariamente emitido pelo fornecedor da mercadoria (estabelecimento do qual saiu a mercadoria).

Inclusive, a emissão da nota fiscal complementar pelo estabelecimento adquirente das mercadorias é uma interpretação autorizada, por exemplo, pela Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais, como se depreende da Consulta de Contribuinte SEFAZ n.º 78

(Publicado no DOE - MG de 09/05/2012), em especial em se tratando de fornecedor produtor rural para o qual consta dispensa de escrituração de nota fiscal complementar:

ICMS - DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL - EMISSÃO COM ERRO DE QUANTIDADE

ICMS – DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL - EMISSÃO COM ERRO DE QUANTIDADE- **Na hipótese de emissão de documento fiscal que consigne quantidade de mercadoria superior ao da efetiva operação, o destinatário deverá escriturar o documento fiscal** e apropriar-se do respectivo crédito, se for o caso, pelo valor real da operação, fazendo constar essa circunstância na coluna "Observações" do livro Registro de Entrada e comunicar o fato ao remetente, por meio de correspondência, em cumprimento ao disposto no item 4 da Instrução Normativa DLT/SRE nº 03/92.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração pelo regime de débito e crédito, informa exercer atividade de comércio e exportação de café.

Aduz adquirir café cru em grão no mercado interno, produto este que é rebeneficiado em armazém geral terceirizado, onde também o armazena para posterior revenda nos mercados interno e externo.

Argumenta que, no momento da entrada do café no armazém geral, eventualmente é constatada divergência de quantidade para mais ou para menos em relação à nota fiscal que acobertou a remessa.

Acrescenta que, quando celebra contrato de compra de café com cooperativa, emite a nota fiscal e efetua o pagamento devido em face de tal contrato, sendo que o peso do produto somente é verificado quando ocorre a entrada do café no armazém geral.

Isto posto,

CONSULTA:

1 – Está correta a emissão de nota fiscal em relação ao acréscimo de peso, uma vez que a Consulente efetua o pagamento referente a este acréscimo?

2 – Caso positiva a resposta à questão anterior, terá que emitir nota fiscal destinada ao armazém geral para remessa simbólica do café constante da diferença encontrada?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 - Inicialmente, ressalte-se que a disciplina regulamentar a ser observada para regularização da diferença de quantidade ou peso, verificada no documento original, encontra-se estabelecida no inciso X do art. 70 e nos art. 14 e 20 da Parte 1 do Anexo V, todos do RICMS/02, observado, no que cabível, o disposto na Seção I do Capítulo IV da Parte 1 do Anexo IX do mesmo Regulamento e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 03/92.

Isto posto, na hipótese de ser verificada a existência de mercadoria em quantidade ou valor superior ao consignado na nota fiscal que acobertou a remessa, para regularizar a situação a Consulente deverá observar a condição do remetente.

Caso este seja produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, está dispensado da emissão de nota fiscal complementar para regularização da diferença, nos termos do art. 463, inciso I, alínea “c”, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02, ressalvada a hipótese em que o produtor for ressarcido do crédito presumido a que se referem os incisos XXXIII e XXXIV do art. 75 deste Regulamento.

Neste caso, caberá à Consulente emitir nota fiscal para regularizar a diferença a maior verificada, conforme previsto no inciso XIII do art. 20 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02.

Caso a Consulente tenha efetuado a opção de que trata o § 6º deste mesmo art. 20, deverá emitir nota fiscal por ocasião da entrada do produto no estabelecimento, documento este em que deverá ser consignada a quantidade e o valor real, ficando dispensada a emissão de outra nota fiscal em relação à diferença.

Nas demais hipóteses, sendo a quantidade ou valor superior ao informado no documento fiscal que acobertou a operação, a Consulente deverá comunicar o fato ao remetente para que este providencie a emissão de nota fiscal complementar, com destaque do imposto, quando for o caso. O valor porventura destacado na nota fiscal complementar poderá, da mesma forma que aquele consignado no documento fiscal original, ser apropriado pela Consulente, desde que observadas as condições estabelecidas na legislação.

Ainda na hipótese em que a quantidade ou valor da mercadoria sejam superiores ao informado no documento fiscal que acobertou a operação e caso o produto seja entregue pelo vendedor diretamente ao armazém-geral a pedido do adquirente/depositante, observado o disposto na Seção I do Capítulo IV da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, o armazém-geral deverá comunicar o fato ao depositante e ao remetente/vendedor para que sejam tomadas as providências cabíveis acima referidas.

Recebida a nota fiscal complementar, o armazém-geral deverá escriturá-la no Livro Registro de Entradas, informando no campo “Observações” o motivo de sua emissão e o número da nota fiscal original. (...) (sem grifos no original)

Observa-se, portanto, que os diplomas normativos que disciplinam as emissões de notas fiscais admitem a emissão da nota fiscal complementar para a regularização da operação em virtude de diferença de peso no mesmo período de apuração dos impostos em que tenha sido emitida a nota fiscal original. A depender da operação, essa nota complementar poderá ser emitida pelo próprio adquirente da mercadoria no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Descabida, portanto, a interpretação geral trazida pela fiscalização no sentido de que a nota fiscal complementar sempre deve ser emitida pelo fornecedor da mercadoria. A depender das peculiaridades da operação, possível que seja atribuído ao próprio adquirente da mercadoria o encargo de elaborar a nota fiscal complementar no momento da entrada, para respaldar a operação.

Nesse sentido, a nota fiscal complementar, ainda que emitida pelo próprio sujeito que se utiliza dos créditos de PIS/COFINS não cumulativos, não pode ser meramente descartada pela fiscalização, sendo um documento capaz de identificar uma operação que ocorreu de fato (aquisição de mercadoria de fornecedor a maior que o valor indicado na nota fiscal de saída). Contudo, por se tratar de documento emitido pela pessoa jurídica adquirente, necessário confirmar se a despesa foi paga ou creditada ao fornecedor para demonstrar o requisito para o gozo do crédito de PIS e COFINS trazido pelas Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Portanto, cabe ser afastada a justificativa trazida pela fiscalização para a negativa do crédito para que sua validade seja perpetrada pela fiscalização considerando os lançamentos fiscais e contábeis realizados pelo sujeito passivo, identificando se os valores identificados nas notas fiscais complementares foram pagos ou creditados aos fornecedores.

Assim, afastados os fundamentos do despacho decisório, cabe ser determinado o seu cancelamento nesta parte para que novo despacho seja proferido após afastar o fundamento no sentido de que as notas fiscais complementares emitidas pela Recorrente não seriam documentos hábeis. Essa providência busca evitar a supressão de instância, como já me manifestei no Acórdão 3402-004.896, de 01/02/2018, com fulcro em outras manifestações deste Conselho:

Contudo, diante destas circunstâncias, afastado o único fundamento jurídico apresentado para a negativa à restituição do crédito, necessário que seja realizado um novo trabalho fiscal para a confirmação da validade e liquidez do crédito, e não simplesmente a realização de uma diligência para a verificação de sua validade nesta segunda instância administrativa.

Com efeito, ao contrário do que foi indicado na resolução, o presente processo não pode ser objeto de análise por este colegiado, mesmo após a realização da diligência, sob pena de supressão de instância, como já entendido em outras oportunidades por este Conselho:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000 DENEGAÇÃO DO PEDIDO SOB FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA INEXISTENTE. NULIDADE DO PROCESSO A PARTIR DO DESPACHO DECISÓRIO. Deve ser anulado o processo, a partir do Despacho Decisório, inclusive, quando se verifica que o indeferimento do pedido formulado pela contribuinte deu-se sob fundamento fático inexistente, **sendo defeso ao CARF inovar a fundamentação da denegação do pedido, sob pena de supressão de instância.** Recurso Voluntário provido em parte." (Número do Processo 10940.900089/2006-43 Data da Sessão 18/03/2015 Relatora Irene Souza da Trindade Torres Oliveira Acórdão 3202-001.608 - grifei)

"Processo administrativo fiscal. Nulidade. Supressão de instância. Cerceamento do direito de defesa. As normas que regem o processo administrativo fiscal concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias. **Supressão de instância é fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa. Nulo é o ato administrativo maculado com vício dessa natureza.** Processo que se declara nulo a partir do despacho decisório viciado, inclusive." (Número do Processo 16327.002874/99-71 Data da Sessão 05/12/2006 Relator Tarásio Campelo Borges Nº Acórdão 303-33.805 - grifei)

(...) Diante do exposto, deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário para reformar o despacho decisório e, afastando o fundamento da decadência, seja analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

No mesmo sentido, vide também o Acórdão n.º 3402-006.108, de relatoria do Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, de 31/01/2019.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que seja afastada a motivação para a negativa parcial do crédito referente às notas fiscais complementares emitidas pela própria Recorrente, cabendo à fiscalização proceder

com a verificação da validade do crédito tomado pelo sujeito passivo (efetivo pagamento ou creditamento dos valores aos fornecedores).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne