



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10325.000860/2006-38
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.126 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2020
Assunto DCOMP
Recorrente VIENA SIDERURGICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente substituto

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (vice-presidente), Joao Paulo Mendes Neto, e Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente Substituto). Ausente o conselheiro Tom Pierre Fernandes da Silva, substituído pelo conselheiro Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.126 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10325.000860/2006-38

A questão que ora se discute, em relação à Recorrente, já foi objeto de análise por este e. CARF nos autos do processo administrativo nº 10325.001534/2008-18, acórdão nº 3402-007.470, de relatoria da i. Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

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 quanto ao item glosado “Nota Fiscal Complementar”.

PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal autorizadora de tomada de créditos sobre compras de produtos monofásicos (art. 2º e 3º das Leis nº 10.637/2003 e 10.833/2003).

CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. NOTA TÉCNICA PGFN Nº 63/2018. NOTA TÉCNICA Nº 63/2018

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 PR (2010/02091150), pelo rito dos recursos representativos de controvérsias, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância. Os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, “constituindo elemento essencial 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”.

Por outro lado, o critério de relevância “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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

INSUMO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DO CARVÃO VEGETAL ENTRE AS CARVOARIAS E SIDERÚRGICA.

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.126 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10325.000860/2006-38

Considerando a atividade social da pessoa jurídica, as despesas com serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte do carvão vegetal entre as carvoarias e siderúrgica se enquadram no conceito de insumo.

Recurso Voluntário provido em parte.

Peço vênha para transcrever o voto condutor daquele processo, no que aqui interessa, por concordar com seus fundamentos:

I – DAS NOTAS FISCAIS COMPLEMENTARES

A primeira questão que cabe ser analisada 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 do Termo de Verificação Fiscal que instruiu o despacho decisório:

□ Termo de Verificação Fiscal

1 - Apuração de Créditos para o PIS/PASEP Não-Cumulativo, 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 6: **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 cópias de notas fiscais de aquisição de insumos emitidas pelos fornecedores e de notas fiscais complementares emitidas pela própria fiscalizada (Fls. 796 a 807). **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, inclusive, para o ICMS), 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 (Fls. 947 a 960), procedemos a GLOSA dos créditos para o PIS Não-Cumulativo, indevidamente, apurados. (e-fl. 974 - 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. De fato, 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, efeitos 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 emitido 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.

Esse entendimento, inclusive, foi veiculado pela r. decisão recorrida, ao reconhecer com base na diligência fiscal que parte dos valores confirmados pelo contribuinte poderiam ser admitidos como crédito:

1 - Notas fiscais complementares de aquisição de carvão vegetal (combustível):

De acordo com o disposto no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 (PIS) e 10.833/2003 (Cofins), a pessoa jurídica pode descontar créditos calculados em relação bens e serviços, utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes.

A IN SRF nº 404/2004, art. 8º, determina de que forma será feito o cálculo do crédito da Cofins Não-cumulativa. O artigo 9º do mesmo normativo deixa claro que o direito ao crédito de que trata o artigo 8º 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 à pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; e

IV - aos bens e serviços adquiridos, aos custos, despesas e encargos incorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Observa-se que o texto não especifica o documento comprobatório para que se faça jus ao crédito a descontar. Porém, condiciona o direito ao crédito aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no país.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal que serviu de base para o Despacho Decisório, após verificação das Notas Fiscais de aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, que tenham gerado direito ao crédito pleiteado, constatarem-se irregularidades em notas fiscais complementares de aquisição do insumo carvão. Tais notas foram emitidas pelo próprio beneficiário do crédito. A autoridade fiscal aponta tal fato como irregular, o que é certo, vez que o instrumento hábil para comprovação de custos e/ou despesas é a nota fiscal (ou documento equivalente) emitida pelo fornecedor de tais bens ou serviços.

A mera emissão, pelo próprio comprador, de nota fiscal de entrada – complementar, não constitui prova do que a legislação exige para que se faça jus ao crédito sobre os referidos insumos.

No caso, somente a comprovação do pagamento do carvão adquirido tem o condão de conferir validade ao crédito correspondente a esse insumo.

Dessa forma, como o contribuinte alegou em sua peça de defesa que houve o efetivo pagamento e chegou a anexar alguns comprovantes para tanto, os autos foram baixados em diligência para que a Unidade Local pudesse comprovar tal fato junto aos demais documentos que embasavam a contabilidade do administrado.

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-002.126 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10325.000860/2006-38

O relatório de diligência fiscal apurou que somente restaram comprovados alguns pagamentos relativos aos processos nº 10325.001531/2008-76 e 10325.001532/2008-11, ambos referentes ao 4º trimestre de 2005. Já quanto aos demais processos e períodos de apuração, nada foi comprovado.

Registre-se que o sujeito passivo foi intimado a apresentar a comprovação dos alegados pagamentos, contudo, limitou-se a afirmar que os documentos foram perdidos pela ação do tempo e não mais reunia condições materiais de relacionar as notas aos débitos de suas contas bancárias.

Dessa forma, somente nos processos nº 10325.001531/2008-76 e 10325.001532/2008-11, devem ser revertidas as glosas que tomaram por base as notas fiscais de entrada identificadas na página nº 4 do relatório de diligência fiscal de fls. 1983/1990. (e-fls. 1.912/1.913 - grifei)

Ora, uma vez afastados os fundamentos do despacho decisório (categórica desconsideração das notas fiscais de entrada), caberia à autoridade julgadora determinar 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**

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-002.126 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10325.000860/2006-38

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. (grifei)

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

Contudo, no presente caso, a autoridade julgadora não tomou essa providência e considerou que para parte do crédito não foram apresentados os “*comprovantes de pagamento*” necessários a demonstração do crédito. Entretanto, ao contrário do que se aduz da documentação da diligência, os “*comprovantes de pagamento*” não são os únicos documentos hábeis à demonstrar o pagamento ou creditamento ao fornecedor, sendo certo que é cabível que essa prova seja produzida por meio da documentação contábil do sujeito passivo, que em nenhum momento foi posta em cheque nos presentes autos.

Observe-se que na diligência fiscal, a fiscalização solicitou especificamente ao sujeito passivo relação de comprovantes de pagamento e os comprovantes de pagamento digitalizados (e-fl. 1.896):

3.1 – Dos elementos solicitados ao sujeito passivo

O Termo de Intimação Fiscal, de 04/11/2013, intimou o contribuinte a apresentar, no prazo de 20 dias, os elementos abaixo, relativos ao período abrangido pelos pedidos de ressarcimento:

- 1) *Demonstrativo, em formato planilha do Excel, relacionando as notas fiscais complementares de aquisição de carvão, no período sob análise, que foram consideradas na apuração dos créditos de PIS e Cofins, correlacionando-as com os respectivos comprovantes de pagamento;*
- 2) *Todos os comprovantes de pagamento, digitalizados em PDF, das notas fiscais complementares do item 1;*

A fiscalização, portanto, não adentrou na análise dos lançamentos contábeis do sujeito passivo que podem ser suscetíveis a comprovar o pagamento ou creditamento, solicitando diretamente uma cópia em pdf. dos comprovantes de pagamento. De toda forma, na diligência fiscal o sujeito passivo trouxe um levantamento exemplificativo dos pagamentos realizados, para demonstrar os pagamentos lançados em sua contabilidade. No Recurso Voluntário, evidencia que a contabilidade efetivamente demonstraria esse pagamento o que, contudo, não foi analisado pela fiscalização (e-fl. 1.927):

Vejamos: a fiscalização comprovou a existência das notas fiscais complementares. Isto é fato. Comprovou também a contabilização destas notas fiscais. Não houve nenhum questionamento quanto a isso. Então como as notas fiscais foram contabilizadas? – A crédito de qual conta? – Ora, a contabilidade se faz por partidas dobradas, onde débitos e créditos são equivalentes. Assim, ou o crédito seria da conta caixa ou banco ou da conta fornecedores. O fato é que se não fosse registrado o pagamento, a conta credora teria um saldo crescente infinito e certamente seria objeto de atenção por parte dos auditores fiscais.

De fato, em nenhum momento na diligência fiscal a fiscalização adentra na forma como os valores das notas fiscais complementares foram lançados na contabilidade da empresa e se, por meio da contabilidade, seria possível confirmar que os valores foram pagos aos fornecedores. E essa verificação caberá ser realizada pela fiscalização no momento da emissão do novo despacho decisório neste item, quanto aos valores que remanesceram após a r. decisão recorrida.

Ora, como indicado no art. 26 do Decreto n.º 7.574/2011, a escrituração faz prova dos fatos nela registrados e comprovados pelos documentos hábeis. No presente caso, a fiscalização em qualquer momento evidenciou no despacho decisório como foram feitos os registros contábeis das notas fiscais complementares e as razões pelas quais não haveria efetiva comprovação do pagamento à partir da escrituração:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

A empresa inclusive apresentou documentação exemplificativa para demonstrar a validade dos valores escriturados, documentos esses que foram admitidos na diligência. Contudo, a análise da documentação contábil apresentada pela empresa foi meramente desconsiderada.

Assim, voto no sentido de que seja afastada a motivação para a negativa parcial do crédito referente às notas fiscais complementares emitidas pela própria recorrente, bem como para converter o presente feito em diligência a fim de que a unidade preparadora proceda à verificação da validade do crédito tomado pelo sujeito passivo (efetivo pagamento ou creditamento dos valores aos fornecedores) e verifique a existência de créditos em suficiência para a extinção dos débitos em apreço, bem como para que emita opinião conclusiva, mediante relatório circunstanciado, oportunizando, em seguida, à contribuinte, o prazo de 30 dias para que apresente manifestação, seguida da devolução dos presentes autos para reinclusão em pauta e julgamento.

É como voto.

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-002.126 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10325.000860/2006-38

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator