



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



**Processo nº** 10325.001626/2008-90  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-011.922 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 14 de setembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VIENA SIDERURGICA S/A

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

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

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO. NOTAS FISCAIS DE  
ENTRADA COMPLEMENTARES. DIFERENÇA DE PESO.  
PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

As notas fiscais de entrada emitidas pelo próprio Sujeito Passivo, referentes á aquisição de insumos, são aptas a respaldar a existência de crédito de PIS e da COFINS, somente quando os respectivos pagamentos forem devidamente confirmados pelos registros contábeis da escrituração do Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão n.º 3402-007.426, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma:

- (i) Por maioria de votos, para reformar o despacho decisório especificamente no item “NF's Complementares” para que, afastado o fundamento quanto a legitimidade probatória da nota fiscal complementar, seja analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado;
- (ii) Por unanimidade de votos, para estornar as glosas de créditos de insumo sobre as despesas com serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte do carvão vegetal entre as carvoarias e a siderúrgica e com garfos, lonas e placas para produção, conservação e transporte do carvão vegetal.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

**“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 nº10.637/2003 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. garfos, lonas e placas para produção, conservação e transporte do carvão vegetal.*

*Considerando a atividade social da pessoa jurídica, as despesas com serviços de manutenção dos veículos utilizados no transporte do carvão vegetal entre as carvoarias e siderúrgica e com garfos, lonas e placas para produção, conservação e transporte do carvão vegetal se enquadram no conceito de insumo.”*

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, que deu parcial provimento ao recurso voluntário para reformar o despacho decisório no item “NF's Complementares” para que, afastado o fundamento quanto a legitimidade probatória da nota fiscal complementar, seja analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado” e, por unanimidade de votos, para estornar as glosas de créditos de insumo sobre “as despesas com serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte do carvão vegetal entre as carvoarias

e a siderúrgica e com garfos, lonas e placas para produção, conservação e transporte do carvão vegetal.”.

Para tanto, traz, entre outros, que:

- o acórdão recorrido atribui força probatória às notas fiscais emitidas pela própria contribuinte para impor à fiscalização o dever de analisar a escrita contábil com fim de identificar os valores nelas constantes, o acórdão paradigma afasta por completo a validade de tais notas fiscais como prova, de modo que ainda ressalta o ônus do contribuinte em provar o seu crédito de forma cabal, nos termos do art. 333, I, do Código de Processo Civil;
- Conforme orientação da fiscalização na análise do pedido de ressarcimento, as notas fiscais complementares, uma vez emitidas pela própria interessada, não são aptas, por si só, a conferir crédito à contribuinte. Se assim fosse, haveria a geração de créditos sem a correspondente geração de débitos no fornecedor. Para se ter o crédito, é necessário a prova de que houve o débito da contribuição no fornecedor, comprovando-se a geração de receitas na ponta inicial da cadeia;
- A contribuinte não relaciona os documentos comprobatórios anexados com os quantitativos e valores das notas fiscais complementares glosadas;
- Como a contribuinte se creditou de PIS/Cofins com base em notas de sua própria emissão, sem qualquer prova do pagamento destes tributos na operação anterior, conclui-se que o procedimento fiscal não merece reparo algum.

Em despacho às fls. 1931 a 1934, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, admitindo a rediscussão da seguinte matéria: “Notas Fiscais complementares emitidas pela própria parte.”

Dada ciência ao contribuinte pela abertura da Caixa Postal, não foram apresentadas Contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para melhor elucidar o direcionamento ou não pelo conhecimento do Recurso Especial, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

✓ Ementa:

“[...]”

*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.*

✓ Voto:

“[...]”

*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. [...]***

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 arts. 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.*

*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:*

*[...]”*

- Acórdão 3101-000.948 indicado como paradigma:

✓ Ementa:

*“RESSARCIMENTO. CRÉDITO DE PIS NÃO CUMULATIVO EXPORTAÇÃO. NOTAS FISCAIS COMPLEMENTARES EMITIDAS PELA PRÓPRIA PARTE. ÔNUS DA PROVA.*

*O ressarcimento de créditos relativos à sistemática não-cumulativa da contribuição para o PIS, calculados sobre as aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, **fica condicionado à comprovação dos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no país. Notas fiscais complementares, emitidas pela própria parte, não documentos hábeis para comprovar créditos e não se amoldam a um procedimento regular. Em demandas por direitos creditórios,*** o *ônus de*

*provar os alegados créditos é todo do contribuinte, e não é legítimo trazer aos autos apenas o início da prova que lhe compete e solicitar diligência, para que o Fisco faça o trabalho que não é da sua competência.”*

Vê-se que os arestos recorrido e paradigma tratam do mesmo contribuinte e mesmos fatos, o que conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, eis que o resultado foi divergente.

Ventiladas tais considerações, quanto ao mérito – qual seja, sobre a possibilidade de o próprio adquirente, pela peculiaridade da operação, elaborar a nota fiscal complementar no momento da entrada para respaldar a operação, depreendendo-se da análise dos autos, manifesto minha concordância com o voto do acórdão recorrido proferido pela nobre conselheira Maysa de Sà Pittondo Deligne.

Ora, além de não haver proibição legislativa quanto a emissão de nota fiscal por adquirente, para fins de clarificar e trazer liquidez quanto à quantidade adquirida pelo contribuinte, tal como muito bem expôs a relatora do acórdão recorrido, a situação vivenciada 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. Trata-se de clarificar e trazer veracidade através da nota fiscal complementar ao efetivo montante do produto adquirido.

Essa nota fiscal complementar, de praxe já é adotada pelos contribuintes, que de boa fé emitem para dar liquidez e veracidade aos créditos de PIS/COFINS não cumulativos – o que 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).

O que, por conseguinte, tal documento deve ser suporte para a comprovação da despesa 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. Ao se direcionar à fiscalização por descartar os créditos por não considerar as notas fiscais complementares, não se chegou a analisar os lançamentos fiscais e contábeis realizados pelo sujeito passivo, identificando se os valores identificados nas notas fiscais complementares foram pagos ou creditados aos fornecedores. Por isso, o colegiado *a quo* trouxe essa decisão.

Entendo a decisão correta, eis que em nenhum momento foram analisados tais registros pela autoridade fiscal, somente havendo a desconstituição da causa original. Como o art.10 do Decreto 70.235/72 traz, entre outros, que o auto de infração (entenda-se também despacho decisório, quando se trata de compensação) deve restar suportado com a descrição dos fatos e o fiel embasamento (comprovação), deve o referido ato considerar as notas fiscais complementares, fiscalizando, assim, se as despesas incorridas pela recorrente conferem com as notas fiscais complementares – para daí, sim, a recorrente, caso seja apontada não conferência dos valores com as notas fiscais, trazer defesa e comprovar a conciliação do registro contábil e fiscal.

Em vista do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e negar-lhe provimento.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

**Voto Vencedor**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas e claras razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, que suscita divergência de interpretação da legislação tributária quanto à seguinte matéria: **“Notas Fiscais complementares emitidas pela própria parte.”**

A questão em debate cinge-se na análise da situação em que a Nota Fiscal complementar emitida pela própria siderúrgica (adquirente das mercadorias), para ajuste do peso do carvão vegetal adquirido (aferido na chegada do carvão) quando inferior à quantidade constante da Nota Fiscal original, seriam documentos hábeis para comprovação do crédito de PIS e COFINS não cumulativos.

Na visão da Fiscalização, a Nota Fiscal complementar emitida pelo próprio adquirente não pode ser admitida como um documento hábil a demonstrar o crédito e não aceitou essa prova. Confira-se trecho do Termo de Verificação Fiscal (fl. 968):

**“(...) 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 a Cofins Não Cumulativa (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”. (Grifei)**

No Acórdão recorrido, ressalta que a situação vivenciada 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.”

Ou seja, entendeu que caberia à Fiscalização aprofundar a análise, para verificar se houve ou não o pagamento do valor da nota complementar, uma vez que isso foi objeto de alegação no Recurso Voluntário.

Pois bem. No caso, está a tratar de Pedido de Ressarcimento de crédito de COFINS e, dessa forma não se pode aceitar documento emitido pelo próprio interessado, para comprovação de um crédito, cabendo o ônus da prova ao Contribuinte.

Verifico que na decisão da DRJ, já indicou a impossibilidade de prova por documento próprio. Aliás, após a diligência realizada, aquiesceu na reversão da glosa de créditos para as Notas Fiscais complementares cujo pagamento foi encontrado e comprovado. Confira-se trecho (fls. 1.846/1.847):

**“(...) 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.**

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. 1.829/1.836. (Grifei)

Assim, concordando com as considerações tecidas no Acórdão nº 08-31.254, de 08/10/2014, proferido pela DRJ em Fortaleza/CE, caberia ao Sujeito Passivo trazer o aprofundamento das provas dos pagamentos junto ao Recurso Voluntário. Isso, apesar de alegado, não foi trazido, portanto, não cabe agora inverter o ônus da prova, entendendo que a Fiscalização deveria utilizar mais fundamentos para refutar o crédito.

Dessa forma, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para considerar insuficiente a Nota Fiscal complementar desprovida de comprovação do seu pagamento objetivando a comprovação do crédito requerido e, restaurar a decisão de 1ª instância de julgamento (DRJ/FOR).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos