



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



**Processo nº** 10380.720284/2011-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-006.007 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de outubro de 2019  
**Recorrente** BETANIA LACTEOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo, excluindo-se as aquisições que não se mostrem necessárias à consecução das atividades que compõem o objeto social do contribuinte.

CRÉDITO. ENERGIA TÉRMICA. INSUMO DE PRODUÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os dispêndios na aquisição de gás amônia e gás freon utilizados na produção de energia térmica consumida no processo produtivo permitem a apropriação de créditos da contribuição não cumulativa, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. INSUMOS. ANÁLISES DE LABORATÓRIO. LIMPEZA DA FÁBRICA. PRODUÇÃO DE ALIMENTO. POSSIBILIDADE.

Os dispêndios na aquisição de insumos utilizados em análises de laboratório e de bens e serviços consumidos na limpeza da fábrica produtora de alimentos permitem a apropriação de créditos da contribuição não cumulativa, observados os demais requisitos da lei.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa amparada na documentação contábil-fiscal do sujeito passivo não infirmada com documentação hábil e idônea.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para, observados os demais requisitos da lei, reverter as glosas relativas a (i) créditos decorrentes de aquisições de gás amônia e de gás freon utilizados na produção de energia térmica utilizada durante o processo produtivo e a (ii) créditos na aquisição de insumos utilizados em análises de laboratório e, desde que comprovado seu uso no ambiente de produção, de bens e serviços utilizados na limpeza da fábrica.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente e Relator), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado em contraposição ao despacho decisório da repartição de origem que deferira apenas parcialmente o Pedido de Ressarcimento relativo a créditos da contribuição para o COFINS e homologara a compensação no limite do direito creditório reconhecido.

O Pedido de Ressarcimento se refere à aquisição de insumos (bens e serviços) utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, tributados ou não, e à aquisição de insumos agropecuários de pessoas físicas e jurídicas geradores de crédito presumido.

Referido pedido foi objeto de verificação por parte da Fiscalização que, da análise do Dacon, notas fiscais, livros contábeis e fiscais, demais documentos comprobatórios do crédito e do processo produtivo da pessoa jurídica, glosou créditos relativos a insumos aplicados na produção e a bens a serem revendidos referentes a:

- a) aquisição de insumos tributados à alíquota zero das contribuições (leite UHT, leite em pó desnatado e queijo parmesão);
- b) aquisição de insumos indiretos utilizados como energia térmica (gás amônia e gás freon);
- c) aquisição de insumos indiretos utilizados em laboratório e de limpeza;
- d) aquisição de insumos sujeitos à tributação monofásica (óleo diesel e gás GLP);
- e) aquisição de insumos junto a pessoas físicas;
- f) notas fiscais repetidas;

g) aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido, junto a pessoas físicas, classificados indevidamente como bens utilizados como insumos, que foram realocados como crédito presumido;

h) despesas com energia elétrica que se mostraram ser de outra natureza;

i) despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas não escriturados pela pessoa jurídica;

j) devolução de vendas sujeitas à incidência não cumulativa (produtos sujeitos à alíquota zero);

k) despesas de armazenagem e frete nas operações de venda (aquisição de serviços junto a pessoas físicas, serviços não identificados como fretes e locação de veículos);

l) valores não comprovados relativos a créditos presumidos da agroindústria.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte se contrapôs às glosas relativas a (i) aquisição de insumos indiretos (bens e serviços) utilizados como energia térmica, (ii) aquisição de insumos indiretos utilizados em laboratório e de limpeza, (iii) aquisição de insumos indiretos não aplicados diretamente no processo produtivo, (iv) despesas com energia elétrica e (v) despesas de armazenagem e frete.

O acórdão da DRJ, cuja decisão se baseou no conceito de insumo restrito aos bens e serviços aplicados diretamente na produção, foi pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.:

Cientificado da decisão da DRJ, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e requereu a reforma do acórdão de primeira instância, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3201-006.004, de 23 de outubro de 2019, proferido no julgamento do processo 10380.720280/2011-63, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Portanto, transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão n.º 3201-006.004):

“O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos a sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) da contribuição para o PIS não cumulativa, cumulado com Declaração de Compensação

(DComp), cujo crédito foi admitido somente em parte pela repartição de origem, decisão essa mantida na Delegacia de Julgamento (DRJ).

De início, registre-se que, apesar de a Fiscalização ter procedido a uma gama mais ampla de glosas de créditos, o Recorrente restringiu sua contrariedade, desde a Manifestação de Inconformidade, aos seguintes itens: (i) aquisição de insumos indiretos (bens e serviços) utilizados como energia térmica, (ii) aquisição de insumos indiretos utilizados em laboratório e de limpeza, (iii) aquisição de insumos indiretos não aplicados diretamente no processo produtivo, (iv) despesas com energia elétrica e (v) despesas de armazenagem e frete. Logo, o presente julgamento se restringirá a tais matérias, tendo em vista que a lide se formou somente em relação a elas.

Antes de adentrar a análise do recurso, mister identificar o objeto social da pessoa jurídica para fins de se verificar o enquadramento no conceito de insumos dos itens contestados nessa condição, a saber: “beneficiamento de leite, fabricação, importação e exportação de leite em pó e de laticínios em geral; fabricação de rações balanceadas para animais; produção e comercialização de sucos, néctares, chás, bebidas mistas e produtos similares; e comércio atacadista de leite e alimentos laticínios em geral” (e-fl. 3369).

Nesta análise, será considerado o conceito de insumos, a seguir apresentado, para fins de geração de créditos na não cumulatividade das contribuições, conceito esse já consolidado neste CARF, bem como no Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1.221.170) e na própria Administração Pública Federal (Nota SEI 63/18 da PGFN e Parecer Normativo Cosit 5/2018).

#### **I. Não cumulatividade das contribuições. Conceito de insumo.**

A não cumulatividade das contribuições sociais (PIS e Cofins) não se confunde com a não cumulatividade dos impostos IPI e ICMS. Nesta, relativa a impostos, a sistemática do encontro de contas entre débitos e créditos refere-se ao ciclo de produção ou de comercialização de um produto ou mercadoria.

Na não cumulatividade do IPI, por exemplo, o direito ao creditamento relaciona-se às aquisições de insumos que serão aplicados nos produtos industrializados que serão comercializados pelo contribuinte-industrial, encontrando-se circunscrita a não cumulatividade à produção do bem. O imposto pago na aquisição de insumos encontra-se destacado na nota fiscal e será ele, e tão somente ele, que dará direito a crédito.

No processo produtivo de um bem, há eventos de natureza física; enquanto que no recebimento de receitas, base de cálculo das contribuições, tem-se um complexo de atividades envolvidas que extrapolam os elementos físicos para alcançar, também, os elementos funcionais relevantes. O fato gerador sob interesse não é apenas a saída ou entrada de uma mercadoria ou produto – o que pode se constituir em parte ínfima da atividade global do sujeito passivo –, mas todo o processo produtivo da pessoa jurídica.

Nesse sentido, o regime não cumulativo das contribuições sociais não se restringe à recuperação, *stricto sensu*, dos tributos pagos na etapa anterior da cadeia de produção, mas a um conjunto de bens e serviços definido pelo legislador, “tratando-se, em realidade, mais como um crédito presumido do que de uma não cumulatividade”<sup>1</sup>.

Como leciona Marco Aurélio Greco<sup>2</sup>, ao analisar a previsão legal da não cumulatividade das contribuições, a apuração dos créditos de PIS e Cofins envolve um

<sup>1</sup> ANAN JR., Pedro. A questão do crédito de PIS e Cofins no regime da não cumulatividade. Revista de Estudos Tributários. Porto Alegre: v. 13, n. 76, nov/dez 2010, p. 38.

<sup>2</sup> GRECO, Marco Aurélio. Não-cumulatividade no PIS e na COFINS. In: PAULSEN, Leandro (coord.). Não-cumulatividade das contribuições PIS/PASEP e COFINS. IET e IOB/THOMSON, 2004.

conjunto de dispêndios “ligados a bens e serviços que se apresentem como necessários para o funcionamento do fator de produção, cuja aquisição ou consumo configura *conditio sine qua non* da própria existência e/ou funcionamento” da pessoa jurídica.

Greco considera, ainda, que o termo “insumo” utilizado pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 abrange “os bens e serviços ligados à ideia de continuidade ou manutenção do fator de produção, bem como os ligados à sua melhoria. Ficam de fora da previsão legal os dispêndios que se apresentem num grau de inerência que configure mera conveniência da pessoa jurídica contribuinte (sem alcançar perante o fator de produção o nível de uma utilidade ou necessidade) ou, ainda, que ligados a um fator de produção, não interfiram com o seu funcionamento, continuidade, manutenção e melhoria”.

Somente os bens e serviços utilizados na produção da pessoa jurídica dão direito ao crédito das contribuições, devendo ser, efetivamente, absorvidos no processo produtivo que constitui o objeto da sociedade empresária.

Para a análise da questão posta, necessário se torna reproduzir os dispositivos legais que cuidam da matéria.

A Lei 10.637/2002 disciplina a matéria relativa ao direito de crédito na não cumulatividade da Cofins nos seguintes termos:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

(IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

I - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 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.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Com base no conceito de insumo acima abordado, passa-se à análise dos diferentes itens glosados pela Fiscalização.

## **II. Aquisição de insumos indiretos (bens e serviços) utilizados como energia térmica.**

O Recorrente alega, contrapondo-se às conclusões da Fiscalização e da DRJ, que o gás amônia e o gás freon sempre foram utilizados como insumos em seu processo produtivo, argumentado que a Lei nº 11.488/2007<sup>3</sup> veio, não só preencher a lacuna deixada pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, mas ratificar o seu procedimento.

---

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

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

De início, ressalte-se que inexistiu nos autos controvérsia quanto à efetiva utilização dos bens identificados como gás amônia e gás freon no processo produtivo, tendo formado a lide somente em relação à existência ou não de autorização legal quanto à apropriação de créditos em sua aquisição ou à sua subsunção ou não ao conceito de insumo.

Considerando o objeto social do Recorrente, é possível constatar que, no beneficiamento de leite e na fabricação de leite em pó, de laticínios em geral e de produtos similares, a energia térmica se mostra como elemento essencial à produção, pois que necessária, por exemplo, ao resfriamento e conservação do leite, bem ao aquecimento de água utilizada em eventual pasteurização.

No período de apuração dos créditos controvertidos nestes autos – 2º trimestre de 2006 –, ainda não havia previsão expressa de direito a crédito na aquisição de energia térmica, o que veio a ocorrer somente a partir de 15/6/2007, data da vigência da Lei 11.488/2007, que deu nova redação ao inciso IX do art. 3º da Lei 10.637/2002.

Contudo, considerando como um todo a sistemática da não cumulatividade instituída pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, é possível verificar que foram previstas, no geral, duas origens de créditos das contribuições não cumulativas, a saber: os créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo e os outros relativos a previsões expressas constantes das leis, como, por exemplo, os aluguéis de prédios e máquinas utilizados em atividades na empresa.

Nesse contexto, é possível concluir que a previsão expressa de apuração de crédito a partir da aquisição da energia térmica instituída pela Lei nº 11.488/2007 se refere à energia térmica não utilizada como insumo na produção, uma vez que, nessa última hipótese, o direito de crédito já se encontrava autorizado no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, vigentes desde o início da instituição da não cumulatividade das contribuições.

Tal entendimento pode ser extraído indiretamente do teor do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 2/2003, *verbis*:

Art. 1º A partir de 1º de dezembro de 2002, as pessoas jurídicas submetidas à incidência não-cumulativa do PIS/Pasep poderão descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à:

I venda; e

II prestação de serviços.

(...)

Art. 3º Para os fatos geradores da contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade não-cumulativa, ocorridos em dezembro de 2002 e janeiro de 2003:

(...)

II não poderá ser descontado:

a) o crédito do PIS/Pasep calculado em relação ao valor da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, **exceto quando se tratar de insumo utilizado na forma prevista no art. 1º**; (g.n.)

Assim, de acordo com a definição de insumo aqui adotada, pode-se concluir que, por se tratar de bens essenciais ao processo produtivo do Recorrente, geram crédito

da contribuição as aquisições de gás amônia e de gás freon utilizados na produção de energia térmica consumida durante o processo produtivo, observados os demais requisitos da lei.

Nesse sentido, revertem-se as glosas efetuadas pela Fiscalização.

### **III. Aquisição de insumos indiretos utilizados em laboratório e de limpeza.**

A Fiscalização, amparando-se no conceito restritivo de insumos e na ausência de previsão expressa, glosou os créditos decorrentes da aquisição de produtos utilizados em laboratório de análise e em serviços de limpeza em geral, entendimento esse ratificado pela DRJ.

O Recorrente, por seu turno, se contrapôs ao conceito restritivo de insumos, argumentado tratar-se de produtos e serviços essenciais ao seu processo produtivo.

Pelo que consta dos autos, os referidos laboratórios são utilizados para análise dos produtos manejados e fabricados pelo Recorrente, análise essa que, por se referir a produtos destinados ao consumo humano e animal, se mostram como essenciais ao processo produtivo, encontrando-se, por conseguinte, em conformidade com o conceito de insumos acima abordado.

Quanto aos produtos e serviços utilizados na limpeza em geral, eles podem se destinar tanto à higienização e à limpeza da fábrica quanto dos demais setores administrativos da empresa. Quando aplicados no ambiente produtivo, considerando que se está diante de uma indústria produtora de alimentos, perecíveis em sua maioria, referidos itens se mostram necessários, ou mesmo imprescindíveis, à produção, em conformidade com as exigências sanitárias.

Nesse sentido, observados os demais requisitos da lei, dá-se provimento ao recurso quanto ao direito de crédito na aquisição de insumos utilizados em análises de laboratório e, desde que comprovado seu uso no ambiente de produção, de bens e serviços utilizados na limpeza da fábrica.

### **IV. Insumos indiretos não aplicados diretamente no processo produtivo.**

A Fiscalização, considerando a ausência de autorização normativa, procedeu à glosa, além dos créditos relativos a serviços aplicados em laboratório e na limpeza em geral, de créditos decorrentes de serviços de conservação de máquinas e equipamentos, de aquisição de bens do ativo imobilizado, de materiais de expediente, de compra de água mineral para funcionários, de produtos para tratamento de água, de fardamento e de conservação de prédios e terrenos.

Tal entendimento foi referendado pela DRJ que se valeu da Solução de Divergência Cosit nº 7/2016.

Destaque-se que, quanto às glosas relativas à aquisição de material de expediente e de água mineral para funcionários, dúvidas não há quanto ao seu não enquadramento no conceito de insumos adotado neste voto, nem quanto à ausência de previsão expressa na lei.

A defesa do Recorrente quanto a este item, tanto na primeira instância, quanto em sede de recurso voluntário, se restringiu ao seguinte:

#### **Aquisição de insumos indiretos não aplicados diretamente no processo produtivo**

Considerando que a base de cálculo do PIS e da Cofins, na modalidade não cumulativa, conforme art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Impende, portanto,

concluir que os insumos indiretos, independentemente de sua classificação contábil, utilizados pela empresa em sua atividade econômica, geram direito a crédito dessas contribuições, fazendo, assim, valer o princípio da não cumulatividade. (e-fl. 3406)

Constata-se do excerto supra que a defesa do Recorrente é extremamente genérica, não identificando e nem demonstrando, e muito menos comprovando, a utilização dos bens e serviços glosados, fato esse que o desfavorece bastante, pois, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização acatou os créditos decorrentes de aquisições de lubrificantes para caldeira (óleo BPF, lenha e casca de castanha adquiridos de pessoas jurídicas), conserto de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, água utilizada no processo produtivo e energia (e-fl. 22).

Nota-se que os serviços cuja utilização no processo produtivo, ainda que indiretamente, fora comprovada foram admitidos pela Fiscalização, restringindo-se, portanto, as glosas aos demais itens assim não considerados.

O Recorrente poderia ter se valido tanto da Manifestação de Inconformidade quanto do Recurso Voluntário para comprovar eventuais equívocos contidos na conclusão da repartição de origem, restringindo, contudo, sua defesa a um só argumento, extremamente genérico, desacompanhado de qualquer elemento demonstrativo ou comprobatório, situação essa que não se coaduna com o ônus da prova que recai sobre aquele que alega ser detentor de um direito a par de constatações não elididas.

Não se pode ignorar que, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Em conformidade com os dispositivos supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento e, mesmo considerando o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, os créditos pleiteados foram calculados, presume-se, com base na

escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica, bem como na documentação fiscal que a embasa, não se vislumbrando, a princípio, razões à sua não apresentação, o mais extensivamente possível, quando do procedimento e do processo fiscais.

Destaque-se que o Recorrente, durante todo o trâmite do processo, teve diferentes oportunidades para carrear aos autos os documentos que pudessem comprovar a alegação da existência dos referidos créditos, restringindo sua defesa, conforme já dito, a uma só alegação genérica.

Dessa forma, nega-se provimento a esse item.

#### **V. Despesas com energia elétrica.**

Conforme consta do Relatório de Verificação Fiscal (e-fl. 22), os créditos relativos às aquisições de energia elétrica foram acatados, exceto quanto às “operações não caracterizadoras de compra de energia elétrica”.

A DRJ destacou que, no demonstrativo elaborado pela Fiscalização, identificado como “Serviços de Energia Elétrica”, os itens glosados encontravam-se identificados.

No referido demonstrativo (e-fls. 1.737 a 1746), os créditos relativos à energia elétrica acatados são identificados como adquiridos da COELCE, da CEAL, da CELPE etc., sendo as glosas decorrentes da existência de campos em branco e de descrições não condizentes com o consumo de energia, como, por exemplo, “Cooperativa de Laticínios Médio Jaguaribe”, “Bemetal Indústria e Comércio Ltda.” e “Almoxarifado família”.

O Recorrente restringe sua defesa à falta de identificação, por parte da Fiscalização, de quais notas fiscais teriam sido glosadas.

Contudo, conforme acima apontado, a alegada omissão a que o Recorrente se refere não existe, não se acatando, portanto, sua defesa quanto a este item, precipuamente se se considerar que a Fiscalização já havia acatado mais de 95% do total do crédito devidamente comprovado requerido a esse título.

#### **VI. Despesas de armazenagem e frete em operações de venda.**

A Fiscalização consignou no Relatório de Verificação Fiscal que se acataram os créditos relativos a fretes e armazenagem em operações de venda, tendo as glosas efetuadas se restringido a (i) fretes contratados junto a pessoas físicas, (ii) serviços não identificados como fretes (combustíveis, conserto de veículos, pagamento de comissões, despesas com fundo fixo etc.) e (iii) locação de veículos (e-fl. 23).

A defesa do Recorrente se restringe ao seguinte:

Em relação a este item, a INCONFORMADA repete os mesmos argumentos apresentados ao item “Aquisição de insumos indiretos não aplicados diretamente no processo produtivo”. (e-fls. 3361 e 3407).

O referido item reportado pelo Recorrente foi analisado no item IV deste voto, cuja conclusão foi no sentido de negar provimento por total falta de demonstração e comprovação das alegações apresentadas.

Portanto com base nos mesmos fundamentos contidos no item IV supra, nega-se provimento ao recurso quanto a este item.

#### **VII. Conclusão.**

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para, observados os demais requisitos da lei, reverter as glosas relativas a (i) créditos

decorrentes de aquisições de gás amônia e de gás freon utilizados na produção de energia térmica utilizada durante o processo produtivo e a (ii) créditos na aquisição de insumos utilizados em análises de laboratório e, desde que comprovado seu uso no ambiente de produção, de bens e serviços utilizados na limpeza da fábrica.”

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, nos termos do voto paradigma, para, observados os demais requisitos da lei, reverter as glosas relativas a (i) créditos decorrentes de aquisições de gás amônia e de gás freon utilizados na produção de energia térmica utilizada durante o processo produtivo e a (ii) créditos na aquisição de insumos utilizados em análises de laboratório e, desde que comprovado seu uso no ambiente de produção, de bens e serviços utilizados na limpeza da fábrica.:

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza