



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



**Processo nº** 10380.723331/2011-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.505 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2021  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE RESINAS-RESIBRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**Matéria. Não especificamente contestada. Preclusão.**

Ocorre a preclusão temporal quando o contribuinte, tendo sido regularmente intimado do despacho decisório, comprovadamente não contesta matéria que poderia arguir frente ao Colegiado de primeiro grau.

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**Notas Fiscais. Apuração de Créditos. Duplicidade. Vedado**

Uma vez comprovadamente consideradas, para efeito de apuração de crédito, as notas fiscais juntadas por ocasião do recurso à primeira instância de julgamento, descabe utilizá-las novamente para gerar novos créditos, sob pena de enriquecimento sem causa.

**Não-Cumulatividade. Crédito. Utilização. Dedução. Débito.**

O crédito da não-cumulatividade apurado no período deve ser utilizado para fins de dedução do valor da contribuição a recolher no mesmo período, antes de cogitar-se de compensação ou ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso..

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Relator e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luís Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

## Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 938 e ss) interposto contra decisão contida no Acórdão n.º **12-103.351 - 17ª Turma da DRJ/RJO**, de 07/11/18 (fls. 922 e ss), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 406 e ss), que contestava Despacho Decisório (fls. 402 e ss), que deferiu parcialmente o PER de n.º 06520.35821.190908.1.1.09-0419 (fls. 373 e ss).

### I – Da Decisão de Primeira Instância

Abaixo serão transcritas alguns excertos da decisão de 1º grau, que servirão de relato do contencioso até aquele momento:

Conforme apurado pela autoridade fiscal os seguintes créditos –informados pelo contribuinte – sofreram glosas totais ou parciais:

- Bens utilizados como insumos;*
- Despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda;*
- Devolução de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa;*
- Créditos presumidos da agroindústria - Bens adquiridos de PF*

Ainda conforme a fiscalização, os créditos presumidos apurados no período não poderiam ter sido utilizados em pedido de ressarcimento, logo, foram utilizados de ofício para compensar débitos das contribuições verificadas após a realização da fiscalização do período 2003 a 2007:

(...)

#### 1. Bens Utilizados como Insumo

(...)

A empresa informa que apresentou as notas fiscais relativas às aquisições de óleo diesel, defendendo que as mesmas devem ser aceitas como insumo. Porém não houve glosa de aquisição de óleo diesel no período ora em análise.

(...)

Em relação as glosas dos valores de aquisição de *pallets* de madeira, a empresa não apresentou contestação do mérito, estando portando confirmadas nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF).

#### 2. Despesas de Armazenagem e Frete nas Vendas

A autoridade fiscal informa que não foram aceitos valores de armazenagens e fretes não comprovados pelo interessado. Também foram glosados valores de aquisição de *pallets* de madeira, que a empresa também informou nesse item.

A empresa informa que apresentou as notas fiscais dos valores glosados quando de sua manifestação de inconformidade.

Analisando a documentação apresentada, verificamos que a maioria das notas já havia sido aceita pela fiscalização, conforme relação constante do “Demonstrativo de aquisição de serviços de armazenagem e frete nas operações de venda”, fls. 96 a 107.

As notas apresentadas pelo Requerente já constam da relação aceita pela fiscalização, não se referem às notas glosadas desconsideradas, portanto devem ser mantidas as glosas efetuadas neste item.

### **3. Devoluções de Vendas**

Foram glosados valores sobre devolução de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa, efetuadas a partir da vigência do inciso III, art. 28 da Lei nº 10.865/2004 (01/05/2004). A empresa não contestou o mérito da glosa, apenas afirmou que as notas de saída não foram tributadas, o que foi exatamente o motivo da glosa.

Deste modo, é de se aplicar o art. 58 do Decreto nº 7.574/2011, diploma regulador do Processo Administrativo Fiscal, quanto às matérias não expressamente contestadas:

(...)

### **4. Créditos Presumidos da Agroindústria – Bens Adquiridos de PF**

A autoridade fiscal desconsiderou valores informados a maior em DACON e não comprovados pelo contribuinte.

Além disso, conforme Demonstrativo de Notas Fiscais Glosadas – Crédito Presumido Agroindústria, fl. 154/155, foram glosadas todas as notas fiscais de aquisição de sementes de oiticica, itens estes utilizados para fabricação de óleo de oiticica, porque o produto resultante da utilização do referido insumo deveria clara e necessariamente ser destinado à alimentação humana ou animal, o que não era o caso. Foram glosados por esse motivo os seguintes valores: R\$ 31.049,35 (fevereiro/2007); e R\$ 316.400,00 (março/2007).

Em relação ao motivo da diferença de valores das aquisições de PF no DACON e nas notas fiscais, o contribuinte afirma que apresenta as notas que considera suficientes para comprovar os valores informados.

No primeiro trimestre de 2007 as glosas se limitaram às compras de sementes de oiticica, conforme se verifica nos valores listados nos “Demonstrativos de Verificação de Saldos de Créditos Apurados em DACON”, fls. 279 a 281.

Como não houve contestação específica da empresa em relação ao mérito (não atendimento ao disposto no art. 8º da Lei 10.925/2004), deve ser mantida a glosa total desses valores.

### **5. Utilização do Crédito de Períodos Anteriores**

A autoridade fiscal utilizou de ofício parte dos créditos informados dentro do período de apuração, como forma de dedução da contribuição apurada.

A empresa defende a possibilidade de utilização de saldo de créditos de períodos anteriores na DACON de janeiro, fevereiro e março de 2007.

Conforme informado no Despacho Decisório, parte dos créditos pleiteados deve ser prioritariamente utilizada dentro do trimestre de referência, e nos termos da legislação deverão ser utilizados para quitar a contribuição devida antes do pedido de ressarcimento, vejamos:

(...)

De plano vê-se que o procedimento fiscal questionado não implica, por si só, modificação no montante dos créditos da empresa, mas apenas redistribuição de parte do valor dos créditos vinculados às receitas de exportação para os demais créditos de receitas tributadas do mercado interno, os quais não podem ser ressarcidos ou utilizados em compensação com outros tributos ou contribuições, mas tão somente ser deduzidos das contribuições para o PIS e COFINS incidentes nas vendas tributadas no mercado interno.

Assim, entendemos como correta a dedução de parcela do crédito dentro do período de apuração (1º trimestre de 2007), restando parte do saldo como passível de ressarcimento.

## 6. CONCLUSÃO

Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido julgar **IMPROCEDENTE** a manifestação de inconformidade apresentada, mantendo o crédito reconhecido pela fiscalização.

## II – Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, a Recorrente reafirmou os termos de sua manifestação de inconformidade, para pedir a procedência integral do seu pleito. Em síntese, argumentou:

A) A CORRETA APURAÇÃO QUANTO AO CRÉDITO DE EXPORTAÇÃO - DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES APURADOS NA PER E VALORES APURADOS PELO FISCAL.

2.11. Insignes Conselheiros, o Crédito de Exportação está previsto no art. 6º, I da Lei nº 10.833/2002, *in verbis*:

(...)

2.12. Oportuno demonstrar a composição da apuração do crédito de exportação, bem como a divergência apurada pela Receita Federal, a fim de demonstrar a insubsistência da referida divergência:

Referências 1. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR;

2. Créditos a Descontar;

3. APURAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS;

4. Créditos Presumido - Agroindústria;

5. Crédito Presumido relativo a estoque de abertura;

6. Crédito Total Apurado Mês;

7. Saldo do Crédito do Mês Anterior;

8. TOTAL DE CRÉDITOS DISPONÍVEIS NO MÊS;

9. Créditos Utilizados 10. [-] Créditos descontados do COFINS Apurado no Mês;

11. (-) Crédito descontado do COFINS Saldo Anterior;

## 12. SALDO DO CRÉDITO DO MÊS

(...)

2.14. Diante dos quadros acima, apontam-se como valores divergentes o montante acima destacados na coluna VALOR SOMATÓRIO DA DIVERGÊNCIA, relativo ao 1º Trimestre de 2007. Oportuno destacar, em conformidade com a Ficha 05 da Dacon, a composição dos Valores Desconsiderados pelo Fiscal, a fim de se comprovar mediante documentação em anexo (doc. 7 em diante) o direito que o contribuinte tem de aproveitamento do crédito face a origem comprovada:

(...)

2.26. Assim, logo percebe-se:

a) as notas fiscais relativas a óleo diesel devem ser consideradas, tendo em vista que o mesmo é insumo, portanto gera crédito de PIS e COFINS;

b) os valores relativos a Despacho e Armazenamento, bem como fretes, devem ser considerados em face da apresentação de Notas Fiscais;

c) os valores relativos a devolução devem ser considerados em face da existência de Notas Fiscais relativas a saída não ter sido tributada;

d) os valores relativos a Crédito Presumido - Aquisição Pessoa Física devem ser considerados em face da apresentação de Notas Fiscais comprovando os valores apresentados na DACON;

## B) PARCELA UTILIZADA COMO DEDUÇÃO

2.27. Observa-se pela DACON os valores levantados pelo contribuinte, coluna contribuinte, e os valores levantados pela Fiscalização, coluna fiscalização:

<b>Contribuinte</b>	<b>Fiscalização</b>
Exportação	Exportação
R\$41.102,48	R\$ 40.603,43
R\$ 49.421,73	R\$ 48.777,99
R\$ 49.339,06	R\$ 48.442,43
R\$139.863,27	R\$ 137.823,85

(...)

2.28. Importante destacar que a divergência dos valores levantados pela contribuinte com os valores levantados pela Fiscalização a título de Crédito de Exportação foi decorrente da desconsideração das Notas Fiscais pelo Fiscal, o que se encontra explicado quando do tópico A. desta peça.

(...)

2.29. Ora, não obstante a diminuição dos valores referentes aos créditos de exportação, o Fiscal equivocadamente deduziu valores de crédito utilizando-os no próprio trimestre,

AO INVÉS DE CONSIDERAR OS CRÉDITOS EXISTENTES DOS SALDOS DOS PERÍODOS ANTERIORES.

2.30. A manutenção dos CRÉDITOS EXISTENTES DOS SALDOS DOS PERÍODOS ANTERIORES e sua utilização decorrem do princípio da não-cumulatividade e da REGRA que o saldo de período anterior pode ser utilizado com o período subsequente, nos seguintes termos:

(...)

2.32. Portanto, comprovada a idoneidade da documentação acostada nos autos, deve o crédito objeto do processo administrativo em apreço ser reconhecido integralmente, por ser medida de direito!

A Recorrente cita legislação e pede reconhecimento integral do direito creditório e, conseqüentemente, homologação das compensações efetuadas. Pede ainda suspensão da exigibilidade do débito não compensado.

## **Voto**

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

## **MÉRITO**

### **A - Divergências**

A recorrente aponta como causa da divergência entre a apuração da Fiscalização e o seu próprio cálculo de créditos, e, conseqüentemente, como causa das glosas efetuadas os seguintes pontos (fl. 16 do RV):

- a) as notas fiscais relativas a óleo diesel devem ser consideradas, tendo em vista que o mesmo é insumo, portanto gera crédito de PIS e COFINS;
- b) os valores relativos a Despacho e Armazenamento, bem como fretes, devem ser considerados em face da apresentação de Notas Fiscais, em sua totalidade;
- c) os valores relativos a devolução devem ser considerados em face da existência de Notas Fiscais relativas a saída não ter sido tributada;
- d) valores relativos a Crédito Presumido - Aquisição Pessoa Física devem ser considerados em face da apresentação de Notas Fiscais comprovando os valores apresentados na DACON.

A recorrente alude à apresentação de notas fiscais, mas de imediato registra-se que não foram apresentadas novas notas fiscais em sede de recurso voluntário, além das juntadas por ocasião da Manifestação de inconformidade. E os documentos apresentados junto à MI foram devidamente considerados no julgamento de primeira instância.

### A1 – óleo diesel

Quanto ao óleo diesel, embora citado no recurso voluntário, a decisão recorrida já havia esclarecido que não houve glosa, no trimestre em exame, de despesas relacionadas a este insumo (v. fl. 08 do ac. DRJ):

A empresa informa que apresentou as notas fiscais relativas às aquisições de óleo diesel, defendendo que as mesmas devem ser aceitas como insumo. Porém não houve glosa de aquisição de óleo diesel no período ora em análise.

Assim, não procede a contestação no ponto.

### A2 – armazenagem e frete

Quanto às despesas de armazenagem e frete, as notas fiscais apresentadas quando da manifestação de inconformidade (não houve NF anexas ao RV) já haviam sido contempladas na apuração da própria Fiscalização, exceto as NF correspondentes à “frete s/compra”, item incluído, ora na rubrica descrita como “armazenagem e frete”, ora na rubrica descrita como “capatazia e frete”. E também foram glosadas pela Fiscalização as NF correspondentes à “paleta de madeira”, item incluído na rubrica descrita como “capatazia e frete”. Tudo conforme se constata no “**Demonstrativo de Apuração de Créditos Informados em DACON**”, no período trimestral em exame, 1º trimestre de 2007, apresentado nas fls. 96/109. Observe-se que as NF glosadas estão destacadas em negrito (v. fl. 97, 102 e 106).

**A autoridade fiscal informa que não foram aceitos valores de armazenagens não comprovados pelo interessado, e fretes relativos à operação de compra. Também foram glosados valores de aquisição de *palletes* de madeira, que a empresa também informou nesse item.**

A empresa informa que apresentou as notas fiscais dos valores glosados quando de sua manifestação de inconformidade.

Analisando a documentação apresentada, verificamos que as notas aceitas pela fiscalização constam do “Demonstrativo de Apuração de Créditos Informados em DACON”, fls. 96 a 107.

**As notas apresentadas pelo Requerente já constam da relação aceita pela fiscalização, não se referem às notas glosadas desconsideradas, portanto devem ser mantidas as glosas efetuadas neste item.** (v. Ac. DRJ)

Assim, uma vez que as notas fiscais apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade já haviam sido computadas na apuração da Fiscalização, **e não foram juntadas novas notas com o Recurso Voluntário**, as glosas devem ser mantidas. Acrescente-se que a Recorrente não apontou nos autos qualquer nota – referente às despesas glosadas neste item – que fora desconsiderada, a fim de contraditar a conclusão do acórdão recorrido, ônus que lhe cabia.

Glosas mantidas.

### A3 – Devoluções de Vendas

Quanto ao item, a decisão *a quo* aplicou o art. 58 do Decreto nº 7.574/11, pois “*a empresa não contestou o mérito da glosa, apenas afirmou que as notas de saída não foram tributadas, o que foi exatamente o motivo da glosa*”.

De fato, por força de disciplina expressa da lei, é vedada a apuração de créditos sobre devoluções de vendas quando as respectivas receitas não tenham sido tributadas, como no caso das receitas de exportação e das receitas auferidas com vendas no mercado interno, efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Veja o disposto nos artigos 3º, VIII, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

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

(...)

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.

(...).

A Fiscalização adotou *como critério de glosa das devoluções o fato de os produtos terem sido, ou não, tributados. Nesse sentido, os valores correspondentes a produtos devolvidos que, de acordo com as notas fiscais saíram sem tributação, foram glosados.*

Além disso, tal ponto (glosa de valores relativos à devolução) não fora objeto de contestação na Manifestação de Inconformidade, nem agora em sede de Recurso Voluntário, apenas a Recorrente reafirma a existência de Notas Fiscais relativas a saída tributada - daí que a matéria tornou-se preclusa por força mesmo do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 (“*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*”), conforme declarado na decisão *a quo*.

Assim, as glosas devem ser mantidas.

#### A4 – Crédito Presumido - Aquisição Pessoa Física

Quanto ao ponto, a recorrente alega tão-somente que os créditos referentes a tais aquisições devem ser “*considerados em face da apresentação de Notas Fiscais comprovando os valores apresentados na DACON*”, não contraditando especificamente a decisão de 1º grau, em seu mérito, que sublinhou ter sido a glosa restrita à compra de sementes de oiticica, porque o produto (óleo de oiticica) não se destinava à alimentação humana ou animal, conforme disciplinado no art. 8º da Lei 10.925/2004:

No primeiro trimestre de 2007 **as glosas se limitaram às compras de sementes de oiticica**, conforme se verifica nos valores listados nos “*Demonstrativos de Verificação de Saldos de Créditos Apurados em DACON*”, fls. 279 a 281.

Como **não houve contestação específica da empresa em relação ao mérito** (não atendimento ao disposto no art. 8º da Lei 10.925/2004), deve ser mantida a glosa total desses valores.

Assim, a decisão recorrida deve ser mantida, pois não contestada em seu mérito.

## B – Parcela Utilizada como Dedução

A Recorrente alega que “*não obstante a diminuição dos valores referentes aos créditos de exportação, o Fiscal equivocadamente deduziu valores de crédito utilizando-os no próprio trimestre, ao invés de considerar os créditos existentes dos saldos dos períodos anteriores*”.

A objeção não prospera porque a lei determina a dedução, do valor da contribuição a recolher no período, do crédito apurado no período, como operação a ser efetuada antes de cogitar-se de compensação ou ressarcimento do crédito do período, conforme se verifica nos §1º e 2º do art. 6º da Lei nº 10.833/03:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:(Produção de efeito)

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá **utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:**

I - **dedução do valor da contribuição a recolher**, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, **até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito** por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Portanto, não assiste razão à recorrente no ponto.

Quanto ao pedido de suspensão de exigibilidade dos débitos não compensados, já se encontra satisfeito, pois decorre da simples apresentação de manifestação de inconformidade, seguida de recurso voluntário, combinado com o que dispõem os diplomas legais pertinentes (art. 74, §§ 9, 10, 11, da Lei nº 9.430/96 e art. 151, inciso III, do CTN), a suspensão da exigibilidade do débito objeto da compensação.

Do exposto, VOTO por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias

Fl. 10 do Acórdão n.º 3401-009.505 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.723331/2011-17