



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.909178/2015-39
ACÓRDÃO	3401-013.704 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/11/2011

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado que consta do despacho decisório eletrônico tanto o motivo como o enquadramento legal para a decisão tomada, é de se rejeitar a preliminar de nulidade por ausência de motivação.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA.

Despesas consideradas como essenciais e relevantes, desde que incorridas no processo produtivo da Contribuinte, geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, conforme entendimento em sede de recursos repetitivos do STJ, que sugere a aferição casuística da aplicação.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

Ainda que o Processo Administrativo Fiscal Federal esteja jungido ao princípio da verdade material, o mesmo não é absoluto. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE NÃO UTILIZAÇÃO.

Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Bernardo Costa Prates Santos (substituto [a] integral), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Bernardo Costa Prates Santos.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativo, por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório DRJ:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório nº 134684267, que **indeferiu Pedido de Restituição (PER)** de pagamento indevido da **Cofins não-cumulativa** (...)*

O crédito não foi reconhecido porque o recolhimento se encontra integralmente apropriado ao débito correspondente declarado pelo contribuinte em DCTF e Dacon.

*Cientificado do decisório em 24/07/2018, o contribuinte manifestou inconformidade em 22/08/2018, alegando em **preliminar a nulidade** do despacho, por ausência de motivação e análise do mérito, porquanto a avaliação do crédito limitou-se ao cruzamento eletrônico do pedido com os dados das declarações prestadas, o que ofende o princípio da verdade material, ante os meios de que a Administração dispõe para averiguar a existência do crédito (intimação ao contribuinte, diligência fiscal).*

No mérito, aduz que, diante do rumo jurisprudencial dado ao conceito de insumos (“nem tão próximo do conceito aplicado na legislação do IPI e nem tão distante daquele que refere-se ao Imposto de Renda”), viu-se diante do fato de ter deixado de apropriar créditos que lhe seriam de direito, e, conseqüentemente, de ter efetuado o recolhimento das aludidas contribuições a maior, sem que tivesse procedido ao desconto do crédito relativo à aquisição de certos insumos em sua apuração mensal (art. 3º, caput, II, e §4º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).

Alude que vários créditos foram aproveitados de forma extemporânea, independentemente da retificação da DCTF e Dacon, por força do §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 (cf. Solução de Divergência Cosit nº 06/2008).

Juntou relação de créditos por operação a serem computados, distinguindo-lhes as modalidades pela cor.

Em vista disso, pede a restituição do pagamento indevido, corrigido pela taxa Selic.

Seguindo a marcha processual normal, foi julgado improcedente o pleito da contribuinte, sem síntese:

Em razão da preliminar de nulidade por ausência de análise do crédito e motivação, apontou a DRJ que o pleito não devia prosperar:

- (i) o crédito teria sido consumido com o débito confessado em DCTF e demonstrado em DACON, e que o ônus de demonstrar o direito ao crédito seria da contribuinte;
- (ii) sobre a motivação compreendeu que o despacho eletrônico se encontrava corretamente motivado;

No mérito, negou-se provimento diante dos pleitos conforme constante no voto

DRJ:

- (i) *reembolso de despesas, especificado como ressarcimento de despesas de exportação;*
 - (ii) *despesas de aluguel, triagem e transporte de resíduos não recicláveis e não tóxicos, contraídas mediante pagamento a pessoas físicas;*
 - (iii) *despesas com remessa de documentos na operação de venda;*
 - (iv) *despesas com frete na transferência de mercadorias entre filiais;*
 - (v) *contribuição de iluminação pública. (SIC)*
- (...)

Nesse passo, observa-se inicialmente que a maior parte dos itens de custos e despesas apresentados pelo contribuinte tem por objeto a apropriação de créditos relativos a bens (ou custos) adquiridos ou devolvidos (ou incorridos, no caso dos custos) em período diverso

do mês a que se refere o alegado pagamento indevido, o que está em desacordo com o §1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Em outras palavras, tais créditos são extemporâneos ao período de apuração e somente poderiam ser aproveitados mediante retificação das declarações (DCTF e Dacon), devendo igualmente a DIPJ ser retificada para uniformizar as bases de cálculo dos tributos.

(...)

Assim, para efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores, seja porque indevido, seja porque não descontado, deve-se retificar a EFD-Contribuições e, se for o caso, a DCTF do período assinalado pela incorreção.

Essa é a regra estabelecida com força normativa, em Instrução Normativa que aplica, sem desbordamento, o “princípio” legal da competência.

Reitera-se que os créditos devem ser apurados nos períodos em que incorridos. Se não utilizados no período em que surgiram, pode-se fazê-lo em períodos posteriores, por meio da dedução ou, quando expressamente autorizado, mediante pedido de ressarcimento ou compensação - eis o correto sentido do §4º do art. 3º das leis das contribuições.

Em conclusão, rejeita-se de plano o aproveitamento do caracterizado crédito extemporâneo que deixou de observar o princípio da competência.

(...)

Depois de analisar as deduções apresentadas, vislumbra-se que o contribuinte entregou-se à vã tentativa de gerar crédito de pagamento indevido de incerta legitimidade. Assim procurou fazê-lo trazendo para a apuração não-cumulativa das contribuições descontos de crédito caracterizadamente duvidosos, tanto que assim reconhecidos pelo próprio interessado, ao referir-se às despesas com a Cosip e com a remessa de documentos. Explica a adoção da providência após avaliar o rumo que tomara a evolução jurisprudencial do conceito de insumo. Entretanto, como já demonstrado, o conceito de insumos consolidado pela jurisprudência do STJ, ao qual se filia a RFB, não contempla as despesas relacionadas.

Por todo exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Diante dos fatos acima narrados, a contribuinte pede reforma da decisão em recurso voluntário:

- a) necessidade de reunião conjunta com outros processos conexos;
- b) nulidade por ausência de motivação e observação da verdade material (análise meritória);
- c) da legalidade do procedimento adotado e desnecessidade de retificação da DCTF;
- d) essencialidade dos créditos de insumos e a presença de documentos suficientes para análise do crédito;

O feito foi convertido em diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido eis que atende os requisitos de admissibilidade.

1 PRELIMINAR

O pleito da contribuinte pede conexão de uma série de processos para julgamento conjunto, verifica-se, que tais processos foram sorteados a este relator, assim, restando prejudicado o pleito.

No que tange a nulidade por ausência de motivação, não merece prosperar o pleito, uma vez resta demonstrado os motivos e fundamentos, mesmo que sucinto, do indeferimento do pleito, nesse sentido:

Numero do processo:13855.900876/2013-71

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/08/2012 a 31/08/2012 PRELIMINAR DE NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Demonstrado que consta do despacho decisório eletrônico tanto o motivo como o enquadramento legal para a decisão tomada, é de se rejeitar a preliminar de nulidade por ausência de motivação. PRELIMINAR DE NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OCORRÊNCIA. A apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. A falta de análise da liquidez e da certeza do crédito pleiteado afronta os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório.

Numero da decisão:3002-001.514 **Nome do relator:**Larissa Nunes Girard

Ainda, para que se busque a verdade material o ônus deve recair sobre quem alega, no presente caso, a contribuinte deve demonstrar por questões fato e direito qual o fato preponderante de seu direito.

Tal ônus decorre da lógica de que a própria contribuinte prestou informação equivocada ao fisco, no caso em tela, a contribuinte tendo melhor condição de provar, deve ela carrear os autos com documentos aptos para que se busque o direito alegado.

Nesse sentido essa turma já se manifestou:

***Ementa:** Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2001 DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA. O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.*

***Numero do processo:**13819.903434/2008-56. **Numero da decisão:**3201-004.548. **Nome do relator:**CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA.*

Deste modo, para mim o alegado erro não é verossímil, assim, não merece provimento o recurso da contribuinte.

Assim nego provimento aos pleitos de nulidade.

2 MÉRITO

O feito foi convertido em diligência, a fiscalização compreendeu que por ausência de documentação não restou comprovado o seu direito ao crédito, assim, não assiste razão a contribuinte.

Ademais, a contribuinte em síntese aduz sobre a desnecessidade da retificação da DCTF para ter seu pleito provido. Nesse sentido já se manifestou esse colegiado:

***Numero do processo:**12893.000009/2008-58*

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES OU DEMONSTRATIVOS. DESNECESSIDADE. Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores.

***Numero da decisão:**3201-007.897 **Nome do relator:**Hélcio Lafeté Reis*

Nesse sentido a jurisprudência do CARF tem caminhado em nome da verdade material o direito da contribuinte, mas desde que demonstrado no PAF, assim, o ônus recaindo sobre quem alega, assim devendo revestir de liquidez e certeza. Em caso análogo envolvendo a mesma contribuinte e tese, assim foi proferido voto:

Numero do processo:10380.901895/2013-51

Ementa:ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008 PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA. É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos. PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL. Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Numero da decisão:3401-007.527 **Nome do relator:**MARA CRISTINA SIFUENTES

(...)

Tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário a recorrente restringe-se a afirmar que não procedeu ao aproveitamento de créditos a que fazia jus resultando no recolhimento de uma contribuição maior que a efetivamente devida, não detalhando que créditos seriam esses (apenas afirma fazerem parte do seu processo produtivo) e apresentando parcialmente cópias da DACON e balancete do mês em referência. Não junta documentos que comprovem a validade de sua escrituração contábil e fiscal.

É de trazer à baila que o único documento que a contribuinte colaciona é um relatório aonde consta a comercialização entre ela e empresas terceiras, sem que conste do que se trata cada atividade e o negócio realizado.

É certo que o formalismo moderado é admitido no processo administrativo fiscal, nesse sentido:

Princípio do formalismo moderado. Entre os mais difundidos cânones do procedimento administrativo figura o princípio do formalismo moderado, também denominado de princípio do informalismo a favor do administrado. 104 Esse primado aparece expressamente na Lei 9.784/1999 (LGPAF) ao prescrever, sob a forma de critério informativo do procedimento e do Processo Administrativo, a adoção de formas simples, suficientes para propiciar grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados, mas desde que observem formalidades essenciais. Ademais, confirma-se o postulado da moderação formal a regra de que os atos administrativos não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da LGPAF). Com

esse conteúdo, pode-se dizer que, à luz da classificação de Ávila, o formalismo ponderado é postulado, pois estabelece como devem ser interpretadas (moderadamente) as formas estabelecidas por regras. Também o Dec. 70.235/1972 (art. 2.º) 105 adota regras segundo as quais os atos e termos processuais conterão somente o indispensável à sua finalidade e não devem conter elementos que comprometam a fidelidade e a certeza de seu conteúdo, devendo ser redigidos em vernáculo, sem rasuras e com clareza (vide, infra, Capítulo 7). O formalismo moderado tem duas vertentes de funcionalidade: a primeira revestida sob a forma de informalismo a favor do administrado, que tem por escopo facilitar a atuação do particular de modo a que excessos formais não prejudiquem sua colaboração no procedimento ou defesa no processo; a segunda vertente relaciona-se com a celeridade e economia que se espera do atuar administrativo fiscal. Nesse último sentido a eliminação de formalidades desnecessárias concorre positivamente para a celeridade e a economia administrativa e contribui para o primado da eficiência, consagrado constitucionalmente no art. 37 da CF/1988..¹

Em que pese do aceite do formalismo moderado, este tem o escopo de facilitar a atuação da contribuinte de forma a flexibilizar a produção de provas, por outra banda, tal ônus deve recair sobre quem alega e não de modo simplório atribuir tal condição ao fisco.

Assim, a exemplo dos créditos extemporâneos, a jurisprudência caminha no sentido de que deve ser comprovada a não utilização, vejamos:

Numero do processo:11070.721113/2018-72

(...)

*DISPÊNDIOS COM FRETES NA VENDA. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. POSSIBILIDADE. Os créditos relativos a fretes em operações de venda, **devidamente comprovados**, podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores, observados os demais requisitos da lei.*

Numero da decisão:3201-008.576 **Nome do relator:**Hélcio Lafeté Reis

Da mesma sorte, tal ônus probatório deve permear o presente PAF por ausência de prova, assim, apesar dos critérios estabelecidos pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, que atribui essencialidade e relevância para fins de conferir o crédito do PIS/COFINS, nada demonstrou a contribuinte, nesse sentido:

Numero do processo:13433.721257/2011-11

¹ Direito Processual Tributário Brasileiro - Edição 2016

Autor:James Marins

Editor:Revista dos Tribunais

TÍTULO II - PROCEDIMENTO E PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

5. PRINCÍPIOS DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

<https://proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/112830808/v9/document/113770980/anchor/a-113770980>

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003 PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. Despesas consideradas como essenciais e relevantes, desde que incorridas no processo produtivo da Contribuinte, geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, conforme entendimento em sede de recursos repetitivos do STJ, que sugere a aferição casuística da aplicação. ÔNUS DA PROVA. No processo administrativo fiscal o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte. Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, a manutenção da decisão deve ser mantido.

Numero da decisão:3201-007.556 **Nome do relator:**Marcio Robson Costa

Da mesma forma firmou entendimento sobre caso análogos envolvendo a mesma empresa, vejamos:

Numero do processo:10380.901895/2013-51 **Turma:**Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção **Câmara:**Quarta Câmara **Seção:**Terceira Seção De Julgamento **Data da sessão:**Tue Jun 23 00:00:00 BRT 2020 **Data da publicação:**Fri Aug 07 00:00:00 BRT 2020 **Ementa:**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008 PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA. É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos. PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL. Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.

Numero da decisão:3401-007.527 **Nome do relator:**MARA CRISTINA SIFUENTES

Desse modo, nego provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, voto para conhecer do Recurso Voluntário, e rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior