



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.722665/2011-61
ACÓRDÃO	3202-003.245 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância nos termos do Resp. 1.221.170/PR.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, o ônus de comprovar a existência de créditos da não cumulatividade ou de eventuais direitos creditórios é da contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/CTA), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade mantendo o Despacho Decisório, em desfavor da Recorrente COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata o processo de manifestação de inconformidade (fls. 3181/3195) apresentada em 21/05/2012, em face do deferimento parcial (R\$ 1.674.698,88 – fl. 3176) de pedido de ressarcimento (PER/Dcomp nº 24687.67214.281207.1.1.11-4030) de crédito de Cofins não cumulativa relativa ao 3º trimestre de 2007, proveniente de operações no mercado interno, apresentado em 28/12/2007, no montante de R\$ 2.190.451,45 (fls. 07/09). No despacho decisório questionado (fls. 3173/3176), consta que, em decorrência do deferimento parcial, foi parcialmente homologada a compensação constante do PER/Dcomp nº 32311.80885.281207.1.3.11-7203.

No aludido PER/Dcomp a contribuinte indicou créditos de R\$ 0,00, R\$ 0,00 e R\$ 2.190.451,45, relativamente à Cofins não cumulativa (mercado interno – art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004) dos meses de julho, agosto e setembro de 2007, respectivamente.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 16/20, o Parecer Saort DRFB/MAC nº 162/2012 de fls. 3173/3175 e o despacho decisório de fl. 3176, cientificado em 19/04/2012 (fl. 3180), o ressarcimento foi parcialmente deferido porque após a análise do crédito foi identificado apenas o valor de R\$ 1.674.698,88 como disponível para ressarcimento. Os valores glosados (R\$ 515.752,57) referem-se, segundo o Relatório Fiscal, a pneus e câmaras, auto peças, gás liquefeito de petróleo – GLP, cerveja e concentrados de preparações compostas, água, esgoto, cantina e outros.

Na manifestação apresentada, a contribuinte, após breve relato dos fatos, alega a “existência de crédito oriundo da aquisição de pneus, câmaras de ar, auto peças, gás liquefeito de petróleo/GLP, cerveja e concentrados de preparações compostas.” Discorre sobre o regime da não cumulatividade e diz que desse regime foram excluídas as “receitas advindas da venda de mercadorias sujeitas ao modelo monofásico, impossibilitando, com isso, o aproveitamento de créditos por parte dos contribuintes.” Diz, ainda, que com a conversão da MP 135, de 2003 na Lei nº 10.833, de 2003, essa vedação persistiu, mas que, em 30/04/2004, com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, isso teria mudado. Sienta que com a modificação introduzida por essa lei no art. 1º, §3º da Lei nº 10.833, de 2003, ocorreu a ampliação do regime não cumulativo que passou a alcançar todas as receitas submetidas à incidência monofásica da Cofins e do PIS/Pasep. Ao alterar tais dispositivos, acrescenta, a Lei nº 10.865, de 2004, também possibilitou ao produtor/importador apurar créditos em relação a custos/despesas vinculados à produção/importação de bens cuja receita de venda esteja submetida à incidência monofásica do PIS/Pasep e da Cofins, ressaltando que, nesse

caso, na operação seguinte, a compra desses produtos para revenda não ensejaria o creditamento por parte do distribuidor, comerciante ou similar.

Conclui o seu raciocínio, dizendo que o produtor/importador pode apurar créditos tão somente em relação aos demais custos/despesas elencados nos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, deixando de fazê-lo, todavia, em relação aos bens adquiridos para revenda se sujeitos ao modelo monofásico. Logo, aduz, a limitação ao aproveitamento do crédito deve ocorrer somente em relação à aquisição de bens para revenda.

Quanto aos itens glosados, diz que, por não serem mercadorias sujeitas à revenda, “ainda que sobre elas incida o modelo monofásico, a tomada de crédito, quando das respectivas aquisições, é garantida pela Lei nº 10.865/04 (em vigor naquele exercício) a qual alterou as normas estabelecidas nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/04.” Cita e transcreve jurisprudência a respeito. Salienta o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004 e reforça que “as operações efetuadas no sistema monofásico, ainda que submetidas ao sistema de tributação sujeitos à alíquota zero, não impedem os contribuintes de realizarem a manutenção dos créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.” No tópico seguinte, discorre sobre a “existência de crédito oriundo da aquisição de água, tratamento de esgoto e outros créditos glosados.” Lembra que a água também é produto sujeito à tributação monofásica e que, nos termos da legislação, é permitido o aproveitamento do crédito a título de PIS/Pasep e Cofins, “desde que o produto não seja utilizado para revenda.” Aduz que a água, numa fábrica de bebidas, é essencial, não sendo só matéria-prima, já que incorporada ao produto final, “mas também como insumo, utilizado na manutenção das máquinas e equipamentos do processo produtivo de forma a atender às rígidas normas de higiene e limpeza.” No que tange ao tratamento do esgoto, salienta ser de suma importância na atividade desenvolvida. Salienta que as indústrias de bebidas geram grande quantidade de efluentes, motivo pelo qual possuem instalações específicas para o seu tratamento até mesmo por determinação legal. Assim, “se o conceito de insumo compreende todos os gastos incorridos com custos e despesas operacionais dos contribuintes na manutenção de suas atividades, certo é que as despesas relacionadas ao tratamento de esgoto devem ser concebidas por ocasião do cálculo do crédito utilizado na compensação dos débitos fiscais relacionados ao CSLL e IRPJ.” Quanto aos outros créditos glosados “por falta de previsão legal”, expressão genérica utilizada pela fiscalização, afirma que não como se defender, sendo certo que tal situação gera cerceamento do direito de defesa.

No tópico II.3 (Créditos por Unidade de Produto) de sua manifestação, diz que não merece prosperar a glosa dos créditos sobre as mercadorias sujeitas à tributação por pauta, calculados por unidade de medida de produto, posto que a empresa efetuou o desconto em conformidade com a legislação de regência.

A seguir, reclama a necessidade de perícia contábil (subitem III), nos termos do art. 420 do CPC, de forma a averiguar a existência do crédito.

Ao final, requer o acolhimento de sua manifestação e o deferimento do pedido de ressarcimento, com a conseqüente homologação das compensações efetuadas. Adicionalmente, requer a realização de prova pericial.

Em 04/04/2018, consoante despacho de fl. 3206, o presente processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para julgamento.

Posteriormente, em 25/06/2018, conforme despacho de fls. 3207/3208, o processo foi devolvido, em diligência, para a Safis da DRF em Maceió, para o detalhamento das glosas efetuadas.

Às fls. 3213/3214, cópia de Termo de Diligência Fiscal 01, contendo intimação dirigida à contribuinte para a apresentação de planilhas e demais documentos, relativos ao crédito

pleiteado. Às fls. 3220/3221, cópia dos Termos de Diligência Fiscal 02 e 03, concedendo novos prazos à contribuinte. À fl. 3222, petição da contribuinte solicitando prorrogação de prazo para atendimento da intimação.

Em decorrência do não atendimento das intimações, foi lavrado o Termo de Encerramento de Diligência de fls. 3216/3217. Posteriormente, em 05/12/2018, o processo foi devolvido para julgamento (fl. 3229).

Em 05/02/2019, consoante despacho de fls. 3230/3231, o processo foi novamente devolvido, em diligência, para a Safis da DRF em Maceió, para o detalhamento das glosas efetuadas em face do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018.

Às fls. 3235/3236, cópia de Termo de Intimação Fiscal nº 1, dirigido à contribuinte e recebido em 19/02/2019. À fl. 3238, a contribuinte informa sobre a impossibilidade de atender à intimação e encaminha planilhas das contas contábeis (razão) para análise. Às fls. 3240/3242, cópia do Termo de Intimação Fiscal nº 2, recebido pela contribuinte em 28/03/2019. À fl. 3243 a contribuinte informa que não tem como cumprir o solicitado, alegando que “não tem mais os arquivos eletrônicos do período solicitado.” Às fls. 3245/3246, Termo de Encerramento de Diligência. Às fls. 3250/3273, cópia de documentos societários. Às fls. 3274/3549, cópia de planilhas do livro razão analítico.

Em 17/06/2019, em razão do encerramento da diligência, o processo foi devolvido para julgamento (fl. 3550).

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 3ª TURMA/DRJ/CTA votou para JULGAR IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007 INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, o ônus de comprovar a existência de créditos da não cumulatividade ou de eventuais direitos creditórios é da contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito

Creditório Não Reconhecido

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

TEMPESTIVIDADE

I – DOS FATOS

II – O DIREITO

III – DA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTÁBIL – IMPORTÂNCIA PARA O DESLINDE DA QUESTÃO

IV – DO PEDIDO

Por fim, pede o que se segue:

Ante o exposto, requer a recorrente sejam acolhidas suas razões de fato e de direito para determinar a reforma do Acórdão recorrido, determinando-se o cancelamento das exigências fiscais e deferido o pedido de reconhecimento total dos créditos dispostos na PER-DECOMP nº 24687.67214.281207.1.1.11-4030 e PER-DCOMP nº 32311.80885.281207.1.3.11-7203, resultando na homologação de todas as compensações então efetuadas, por ser de sublime JUSTIÇA!

É o relatório.

VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Não havendo preliminares a serem apreciadas, passa-se ao mérito.

I – Do mérito

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário se assenta sobre a (im)possibilidade de homologação integral do pedido de compensação de débitos fiscais (CSLL e IRPJ, no 4º trimestre de 2005) com créditos da contribuição a Cofins não cumulativa.

O PER/Dcomp nº 24687.67214.281207.1.1.11-4030 de crédito de Cofins não cumulativa relativa ao 3º trimestre de 2007, proveniente de operações no mercado interno no montante de R\$ 2.190.451,45 (fls. 07/09) foi parcialmente deferido, tendo sido reconhecido o valor creditório de R\$ 1.674.698,88 – fl. 3176.

A Recorrente é pessoa jurídica cuja atividade principal é a produção de refrigerantes e o direito aos créditos objeto de controvérsia compreende a aquisição de pneus, câmaras de ar, autopeças, gás liquefeito de petróleo/GLP, cervejas e concentrados de preparação compostas.

Feitas estas considerações preliminares, consta às fls. 16/20 do Relatório Fiscal que foram realizadas as seguintes glosas:

Desta forma, conforme descrito e considerando que a empresa Companhia Alagoana de Refrigerantes produz refrigerantes e água mineral não terá o direito a crédito na aquisição dos seguintes itens:

- a) Pneus e câmaras de ar, art. 5º da Lei nº 10.485/2002;
- b) Auto peças, art. 5º da Lei nº 10.485/2002, no caso de manutenção de veículos e sua mão de obra;
- c) gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural, não aproveita, uma vez que é apenas consumidora de tais bens, utilizando-os na sua produção, Lei nº 11.116/2005, art. 3º a 8º e 15, In SRF nº628/2006 na adoção de regime especial IN SRF nº 516/2005 disciplina o regime especial;
- d) Cerveja e concentrados de preparações compostas, produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 (cerveja de malte) e no código 2106.90.10 Ex 02 (preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante), todos da TIPI, conforme o art. 49 da Lei nº 10.833/2003 (posição 2106.90.10 Ex 02 da TIPI), as quais são sujeitas à incidência monofásica prevista nos arts. 49 ou 52 da referida lei. Ficando, reduzidas a zero, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS em relação às receitas auferidas na venda: (Vide Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência), dos produtos relacionados no art. 49, para por comerciantes atacadistas e varejistas, Inciso I do art. 50;

Irresignada, a Recorrente pugna pelo reconhecimento da existência do crédito oriundo da aquisição de pneus, câmaras de ar, autopeças, gás liquefeito de petróleo (GLP), cerveja e concentrado de preparações compostas.

a) Do crédito da aquisição de pneus, câmaras-de-ar, autopeças, gás liquefeito de petróleo e concentrados de preparação compostas.

Para contextualizar a controvérsia, a Recorrente discorre sobre a edição da Medida Provisória nº 135/03 e da criação da Lei nº 10.865/02 que acrescentou aos artigos 3º, inciso I das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 a alínea “b”, passando a vigorar com a seguinte redação:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

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

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído 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)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1º do art. 52 desta Lei, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

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

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

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.

.....

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição

Segundo conclui a Recorrente, ao contribuinte não é conferido o direito de tomar crédito em relação a compra de bens sujeitos à incidência monofásica para posterior revenda, nada o impedindo, por conseguinte, de apurar créditos em relação a outros custos/despesas tributadas pelas contribuições ao Pis e Cofins, a exemplo das glosas relativas a pneus, câmaras-de-ar, autopeças, gás liquefeito de petróleo e concentrados de preparação compostas. (fls. 3.584).

Adicionalmente, cita o resultado alcançado pelo RESP nº 1.227.541/RS e conclui afirmado que quer seja pela Lei nº 10.865/05 ou pela Lei nº 11.033/04, o aproveitamento dos créditos dos produtos enumerados no parágrafo anterior deve ser admitido, vez que não foram adquiridos para revenda, devendo, portanto, ser deferido o pedido de homologação total dos respectivos créditos.

Com efeito, considerando que a inclusão da alínea 'b' ao inc. I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 não autoriza o desconto de créditos de produtos sujeitos a incidência monofásica, tal como alegado na peça recursal, e que a própria Recorrente esclarece às fls. 3584 que **os bens sob análise não teriam sido adquiridos para revenda, mas para consumo, portanto, para serem utilizados como insumo ligado à produção de refrigerantes**, o que deve ser analisado no presente caso é se os bens glosados pela fiscalização são, de fato insumos utilizados em seu processo produtivo à luz do entendimento fixado pelo STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR, cuja repercussão geral foi conhecida, em 22/02/2018.

Assim, em matéria de creditamento das contribuições ao Pis e a Cofins, os critérios da essencialidade e relevância aplicáveis são aqueles delimitados no Voto da Ministra Regina

Helena Costa, conforme observação que constou na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

35. O STJ, seguindo o voto da Ministra Regina Helena Costa adotou a posição intermediária quanto ao conceito de insumo, ao adotar os critérios de relevância e essencialidade – também adotadas no CARF – e afastando o conceito de insumo da legislação do IPI e IRPJ. De acordo com o voto da Ministra Regina Helena estabeleceu-se o critério de relevância – mais abrangente que o de pertinência adotado pelo Ministro Mauro Campbell Marques. Os Ministros Mauro Campbell Marques e Napoleão Nunes Maia Filho realinharam os seus votos para acompanhar Ministra Regina Helena Costa. (...)

Observação 1. Observa-se que o STJ adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância. Vale destacar que **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”, a)” 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.

Conforme se nota, o conceito de insumo delimitado no REsp nº 1.221.170/PR não diverge muito do entendimento que já vinha sendo adotado predominantemente neste CARF sobre a matéria, a qual reclamava há muito tempo uniformização na jurisprudência, razões pelas quais este Colegiado tem se curvado a esse entendimento do STJ antes do seu trânsito em julgado conforme orienta a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Feitas essas considerações, em consonância com o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR de que insumo é todo bem e serviço essencial e/ou relevante ao processo produtivo do contribuinte, devendo ser analisado, de forma individualizada, o processo produtivo desempenhado alinhavado ao conjunto probatório carreado aos autos, passa-se à análise dos itens objeto de controvérsia opostos no presente Recurso Voluntário.

Pois bem, compulsando os autos, consta às fls. 3.207 que o processo foi objeto de duas diligências para detalhamento/comprovação das despesas glosadas, tendo sido a Recorrente devidamente intimada em 02/10/2018 para apresentar os seguintes documentos:

1- Planilha em Excel, contendo apenas as aquisições consideradas para crédito do Pis/Cofins, no valor de R\$ 2.190.451,45, com as informações (Nota fiscal, CNPJ, razão social, data da entrada da nota fiscal, data da emissão da NF, total, descrição do produto, código do produto/NCM, quantidade, valor unitário, valor total dos itens, total Pis alíquota/pauta, total Cofins, alíquota/pauta e conta contábil),

2-Planilhas auxiliares com demais créditos de Pis/Cofins, 3- Memória de cálculo, se necessário, de forma a auxiliar na compreensão dos cálculos para obtenção do crédito de Pis/Cofins, no valor do PERDCOMP, R\$ 2.190.451,45.

Entretanto, mesmo após a realização de 03 (três intimações) a Recorrente não apresentou os documentos/esclarecimentos necessários para satisfazer o cumprimento dessa primeira diligência requerida pela Delegacia de Julgamento em Curitiba (fls. 3.230).

Após o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, DRJ remeteu o processo para que a Sefis da DRF em Maceió procedesse a revisão do Despacho Decisório.

Desta feita, através do Termo de Intimação Fiscal nº 1 a Recorrente foi novamente intimada a apresentar os documentos comprobatórios (que haviam sido objeto da primeira diligência) que amparassem o direito creditório glosado no respectivo PER DCOMP, tendo informado enfrentar dificuldades para cumprir a diligência, e, em substituição às planilhas solicitadas apresentado em formato Excel as Contas Contábil (Razão), onde foram contabilizados os registros de todas as aquisições consideradas para créditos de PIS/Cofins.

Isto posto, a DRJ manteve as glosas firmadas pelo julgador de piso, conforme extrai-se do trecho abaixo reproduzido:

Como já foi ressaltado, a atividade principal da contribuinte é a produção de refrigerantes.

Tendo essa atividade como principal, a interessada em momento algum explica qual a utilização que ela teria dado para os pneus, as câmaras de ar, as auto peças e o GLP (itens 'a' e 'c' do Relatório Fiscal, fl. 18), sendo certo que o simples argumento de que não se sujeitaram à revenda não autoriza o crédito. Pode-se até especular que tais itens tenham sido necessários para a manutenção de veículos, o transporte ou a movimentação das mercadorias produzidas, mas, ressalte-se, não há qualquer certeza ou prova acerca disso já que a contribuinte limita-se a afirmar que são insumos sem indicar sua utilização no processo de produção. O que não se especula, porque se tem certeza, é que tais produtos evidentemente não são nem essenciais nem relevantes para a produção de refrigerantes.

(...)

A questão é que, como já estabelecido no presente voto, a contribuinte em sua manifestação nada argumenta acerca da utilização dessas mercadorias, nada esclarece acerca do uso delas no processo produtivo. Assim, resta evidente que, à ausência de tais esclarecimentos, outro caminho não há senão o de rejeitar sua utilização como insumo. (fls. 3.565/3.566).

Na apresentação no Recurso Voluntário, a Recorrente não anexou nenhum documento adicional ou explicou como os pneus, as câmaras de ar, as autopeças e o GLP (itens 'a' e 'c' do Relatório Fiscal, fl. 18) fazem parte do processo produtivo de produção de refrigerantes.

É de se notar que a Recorrente se esquivou de demonstrar a vinculação de essencialidade e relevância dos itens glosados de modo fornecer elementos que justificassem a reversão das glosas.

Isto posto, considerando que a prova assume um caráter essencial quando se examina a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado e que a Recorrente não comprovou a relação dos itens glosados ao processo produtivo, não é possível concluir que as glosas devem ser revertidas.

Portanto, não há reparo a ser feito no Acórdão recorrido.

b) Do crédito da aquisição de água – tratamento de esgoto e outros créditos glosados

Neste item foi glosado o aproveitamento de crédito com despesas com água e esgoto, além de cantina e “outros” por falta de previsão legal.

Em sede recursal, a Recorrente esclarece que a água é essencial em uma fábrica de bebidas para fabricação de refrigerante e cerveja, sendo matéria prima indispensável a composição das mercadorias através da diluição do xarope e preparação para recebimento do gás carbônico, e, também como insumo utilizado na manutenção das máquinas e equipamentos do processo produtivo de forma a atender as rígidas normas de higiene e limpeza.

Ressalta, ainda, que a água não é utilizada para revenda, mas tão somente na produção/fabricação dos produtos e para atender as necessidades da fábrica na linha de produção. Nesse contexto, cita que o art. 3º, inciso II da Lei nº 10.833/03 autoriza o creditamento dos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda. Cita a Solução de Consulta nº 65 de 21 de maio de 2008.

Assim, conclui que não há como afastar o direito da Recorrente na utilização de créditos oriundos da água que seja como matéria prima (incorporado ao produto final), que seja como insumo, utilizada na limpeza de vasilhames, máquinas, equipamentos e instalações da linha de produção.

Nada obstante, o processo foi baixado em diligência em duas ocasiões para que as glosas fossem detalhadas, por períodos e valores, contudo, sob a justificativa de que enfrentava dificuldades para apresentar os documentos fiscais e contábeis a Recorrente apresentou em formato Excel apenas as Contas Contábil (Razão), onde foram contabilizados os registros de todas as aquisições consideradas para créditos de PIS/Cofins. (Fls. 3.567 e ss.).

Ocorre que com base nas planilhas apresentadas não foi possível detalhar e individualizar as despesas, senão vejamos:

Analisando-se as referidas planilhas, vê-se que contém o detalhamento das contas 1.01.02.32.0001.01 (Cofins – Receita Bruta) e 1.01.02.32.0001.04 (PIS – Receita Bruta) de 10 a 12/2007. Nos lançamentos constantes dessas contas, vê-se apenas o valor das contribuições correspondentes a notas fiscais de aquisição de mercadorias, ou seja, não há, a partir desses registros, como apurar os créditos vinculados a cada um dos produtos mencionados nos autos e que foram objeto de glosas em razão do pedido de ressarcimento.

Assim, embora conteste as glosas realizadas pelo julgador de piso, mesmo intimada em diversas ocasiões, a Recorrente não comprovou a origem dos créditos glosados, limitando-se a fazer observações gerais desamparadas dos respectivos documentos comprobatórios requisitados desde a primeira intimação.

No que se referem aos créditos relativos ao tratamento de esgoto, verifica-se que conforme já destacado pela DRJ, os dispêndios com aludido serviço não se encontram devidamente detalhados para análise, não sendo possível identificar se os mesmos, em sua totalidade, decorrem

da industrialização do produto final da empresa. Sendo assim, não há como considerar como geradores de créditos da não cumulatividade.

Resta evidente que a Recorrente optou por não atender as diversas intimações solicitadas pela autoridade fiscal, conforme constatado pela DRJ às fls. 3569:

Conforme já relatado, a contribuinte, em vários momentos foi intimada a apresentar documentação capaz de permitir o detalhamento de todas as glosas efetuadas, inclusive as relativas ao item “outros glosados por falta de previsão legal”, contudo, apesar de todas as oportunidades disponibilizadas nos autos, a contribuinte limita-se a alegar a impossibilidade de apresentação dos documentos em razão do lapso de tempo decorrido. Evidente que tal alegação não pode ser aceita, afinal, era e é do seu total interesse manter a integridade dessa documentação já que enquanto o seu pedido de ressarcimento encontra-se sob análise essa documentação é passível de ser solicitada para possível verificação de sua consistência. Na sua falta, sentido algum há em se cogitar de cerceamento do direito de defesa ou mesmo de reverter o entendimento fiscal.

Ainda neste tópico recursal, a Recorrente dedica um parágrafo para registrar que “em relação aos outros créditos glosados por falta de previsão legal” o agente fiscalizador não explicita quais créditos foram glosados, impedindo, assim, o exercício da ampla defesa e contraditório.

Em verdade, nos autos do processo em análise há farto material que permite constatar que a própria Recorrente impossibilitou a aferição da certeza e liquidez do direito creditório. Na condição de interessada caberia à Recorrente apresentar a documentação solicitada e comprovar a natureza das despesas em lugar de realizar alegações genéricas e negar-se a entrega da documentação comprobatória.

Pelo exposto, não há reparo a ser feito no Acórdão recorrido.

c) Créditos por unidade de produto

A autoridade fiscal identificou que a Recorrente haveria se creditado indevidamente das aquisições de lata de alumínio classificadas no código 76.12.90.19 da TIPI e de embalagens e pré-formas classificadas, respectivamente, nos códigos 3923.30.00 e Ex 01 da TIPI.

Ao proceder a análise dos DACON este ponto foi exaustivamente detalhado pela DRJ (fls. 3569 – 3572) tendo sido verificado que o valor total dos créditos apurados após os ajustes foi inferior ao informado, conforme pode ser visualizado através das tabelas abaixo reproduzidas:

Período Apuração	FICHA 06 – A - Total Créditos Apurados após Ajustes (PIS)		
	Total de Créditos Apurados após ajustes – conforme DICON	Total de Créditos Apurados após ajustes – FISCALIZAÇÃO	Total de Créditos Apurados após ajustes – DIFERENÇA
07/2007	195.098,37	176.679,86	18.418,51
08/2007	169.852,36	158.287,58	11.564,78
09/2007	305.229,86	241.738,43	63.491,43

Período Apuração	FICHA 16 – A - Total Créditos Apurados após Ajustes (COFINS)		
	Total de Créditos Apurados após ajustes – conforme DICON	Total de Créditos Apurados após ajustes – FISCALIZAÇÃO	Total de Créditos Apurados após ajustes – DIFERENÇA
07/2007	899.276,54	809.895,68	89.380,86
08/2007	781.997,91	728.708,34	53.289,57
09/2007	1.406.516,18	1.113.560,14	292.956,04

Em sede recursal, a Recorrente afirma que procedeu o desconto correto dos referidos créditos em observância ao que determina o art. 51, da Lei nº 10.833/2003, razão pela qual a glosa realizada pela fiscalização não merece prosperar.

Segundo consta no Relatório Fiscal a análise dos créditos por unidade de produto foi realizada com base no mesmo artigo ao qual a Recorrente faz referência, não tendo sido encontrado nenhum equívoco na metodologia utilizada.

Desta feita, não tendo sido identificadas falhas na apuração, não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

d) Do pedido de perícia contábil

A Recorrente invoca o disposto no art. 420 do CPC e requer a realização de perícia contábil para que seja analisada a existência de direito creditório tributário a ser utilizado.

No caso em tela, o pedido de perícia é prescindível ao julgamento do lançamento tributário, motivo pelo qual, nos termos do art. 18, do Decreto 70.235/72 deve ser indeferido.

Com efeito, por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário a Recorrente se limitou a realizar considerações genéricas, tendo se furtado à apresentação dos documentos necessários a comprovação do direito creditório em diversas vezes que foi intimada.

Pelo exposto, deve ser indeferido o pedido de perícia.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria