



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10410.723919/2011-68</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-003.246 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

NULIDADE.

Somente são nulos os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

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.

LANÇAMENTO. PROVA.

A prova deve ser apresentada juntamente com a impugnação, assim, se ela não é apresentada ou se, a contribuinte, intimada, nada acrescenta aos autos, deve o lançamento ser mantido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração para, no mérito, 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:

Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 06/17, cientificado em 26/10/2011 (fl. 08), por meio do qual se exige, em relação ao período de apuração 10/2007, o recolhimento de R\$ 104.861,80 de Cofins, além de multa de ofício (75%) e juros de mora.

De acordo com o auto de infração o lançamento decorreu da não constatação de direito de crédito relacionado à aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica (pneus e câmaras de ar, auto peças, gás liquefeito de petróleo, cerveja e concentrados de preparações compostas, água, esgoto, cantina e outros) e por unidade de produto, tendo como valor total tributável no mês de outubro de 2007, o montante de R\$ 1.379.760,62. Os demonstrativos de apuração encontram-se às fls. 24/28.

Em 24/11/2011, a interessada, por meio de procuradores, ingressou com a impugnação de fls. 3209/3230, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, defende a tempestividade e a admissibilidade da impugnação.

Na sequência, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a teor do art. 151, III, do CTN.

No subitem II.3. sustenta a nulidade do auto de infração argumentando o descumprimento do contido no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Aduz que “não houve a remissão aos valores dos créditos descontados referentes a cada um dos produtos adquiridos” e que “além disto, também não foi possível identificar os procedimentos realizados.” Alega cerceamento do direito de defesa.

A seguir, no item III, defende o direito ao crédito. Aduz que os pneus, as câmaras de ar, as autopeças e o GLP “são insumos adquiridos pela Impugnante que sofrem desgaste no processo produtivo das bebidas e refrigerantes que fabrica.” Afirma que são “despesas intrinsecamente necessárias às aquisições de autopeças e pneus e câmaras empregados na linha produtiva, bem como as compras de gás liquefeito de petróleo – GLP para manter as máquinas e equipamentos em funcionamento.” Acrescenta, ainda, que pneus e câmaras,

autopeças, GLP, cerveja e preparações para bebidas são tributados pelo PIS e pela Cofins, ainda que em uma única pessoa.

Diz que o art. 26 da IN SRF nº 594, de 2005, deixa claro o entendimento de que é assegurado ao contribuinte o direito ao crédito do PIS e da Cofins sobre produtos sujeitos à incidência monofásica quando utilizados no processo produtivo. Reforça o contido no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004. Insiste no direito ao crédito, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

No tópico seguinte, discorre sobre os produtos destinados à revenda. Diz que as cervejas e os concentrados de preparações compostas fazem parte da atividade operacional da empresa. Informa que produz apenas água e refrigerantes, revendendo cervejas fabricadas por outras empresas. Menciona a disposição contida no art. 58-B da Lei nº 10.833, de 2003 que, conforme alega, não se aplica ao mês de outubro de 2007.

No subitem III.2, disserta sobre o direito ao crédito sobre a água, o esgoto e outras despesas.

Nesse ponto, ressalta a importância da água no processo produtivo de águas e refrigerantes envasados, “seja para fins de incorporação no produto ou para operações auxiliares.” Salienta tratar-se de insumo. Transcreve, a respeito, a ementa da Solução de Consulta nº 65, de 2008, além da jurisprudência a respeito.

Quanto aos gastos com o tratamento do esgoto, aduz que se trata de despesa imprescindível à manutenção da atividade.

Defende que o conceito de insumo seja entendido em sentido lato, ou seja, da mesma forma como aplicável ao imposto de renda e à contribuição social.

No que tange aos outros créditos glosados por falta de previsão legal, alega cerceamento do direito de defesa, dada a ausência de detalhamento.

Já, no subitem III.3, que trata do direito ao crédito por unidade de medida de produto, aduz que “os créditos foram descontados exatamente da maneira como explanou o ato que encerrou o procedimento fiscalizatório”, sendo que “este fato poderá ser facilmente vislumbrado com a simples análise do Dacon referente ao período de apuração de outubro/2007.” Afirma que a glosa não pode prosperar.

Quanto ao montante apurado (subitem IV), ou seja, R\$ 104.861,80, diz que a soma real dos valores glosados chega a valor diverso, isto é, R\$ 90.713,42. Salienta, ainda, que não há que se falar na glosa da soma de R\$ 802.643,74, já que os “créditos por unidade de medida de produto glosados pelo fiscal foram devidamente descontados em conformidade com o art. 51 da Lei nº 10.833/2003 e informados na correta linha 16A/17.”

Elabora demonstrativo e afirma que “caso não se decida pelo direito aos créditos supramencionados, merece a Impugnante o direito de ver corrigido o valor do crédito tributário constituído pelo auto de infração vergastado, reduzindo-se o valor em R\$ 24.715,13, bem como os juros e a multa incidentes sobre o montante total.”

Ao final, requer que a impugnação seja admitida e conhecida, sendo declarada a suspensão da exigibilidade; que o auto de infração seja declarado nulo; que, não sendo declarada a nulidade do auto de infração, os débitos sejam considerados extintos em face do reconhecimento do direito aos créditos decorrentes de aquisição de pneus, câmaras, autopeças, GLP, despesas com aquisição e tratamento de água, esgoto e aquisição de créditos por unidade de medida de produto e que, na hipótese de não ser reconhecido o direito ao crédito, o valor glosado seja corrigido, excluindo-se a parcela de R\$ 24.715,13 do lançamento.

Em 04/04/2018, consoante despacho de fl. 3270, o presente processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para julgamento.

Posteriormente, em 25/06/2018, conforme despacho de fls. 3271/3274, o processo foi devolvido, em diligência, para a Safis da DRF em Maceió, para o detalhamento das glosas efetuadas.

Às fls. 3278/3279, 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. 3280/3281, cópia dos Termos de Diligência Fiscal 02 e 03, concedendo novos prazos à contribuinte. À fl. 3282, 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. 3276/3277. Posteriormente, em 05/12/2018, o processo foi devolvido para julgamento (fl. 3289).

Em 05/02/2019, consoante despacho de fls. 3290/3291, 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. 3295/3296, cópia de Termo de Intimação Fiscal nº 1, dirigido à contribuinte e recebido em 19/02/2019. À fl. 3298, a contribuinte informa sobre a impossibilidade de atender à intimação e encaminha planilhas das contas contábeis (razão) para análise. Às fls. 3300/3301, cópia do Termo de Intimação Fiscal nº 2, recebido pela contribuinte em 28/03/2019. À fl. 3303 a contribuinte informa que não tem como cumprir o solicitado, alegando que “não tem mais os arquivos eletrônicos do período solicitado.” Às fls. 3305/3306, Termo de Encerramento de Diligência. Às fls. 3310/3333, cópia de documentos societários. Às fls. 3334/3609, cópia de planilhas do livro razão analítico.

Em 17/06/2019, em razão do encerramento da diligência, o processo foi devolvido para julgamento (fl. 3610).

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 3ª TURMA/DRJ/CTA votou para JULGAR IMPROCEDENTE a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário em litígio, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

NULIDADE.

Somente são nulos os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

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.

LANÇAMENTO. PROVA.

A prova deve ser apresentada juntamente com a impugnação, assim, se ela não é apresentada ou se, a contribuinte, intimada, nada acrescenta aos autos, deve o lançamento ser mantido.

## Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

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

## TEMPESTIVIDADE

## I – DOS FATOS

## II – PRELIMINARES

## II.1 Dos pressupostos de admissibilidade da impugnação

## II. 2 Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

## II. 3 Da nulidade do Auto de Infração pelo descumprimento ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72

## III - DO DIREITO AO CRÉDITO

## III. 2 DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE ÁGUA, ESGOTO E OUTRAS DESPESAS

## III.3 DO DIREITO AO CRÉDITO POR UNIDADE DE MEDIDA DE PRODUTO

## IV. DO MONTANTE APURADO

## 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, 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.

**I – Da preliminar de nulidade do Auto de Infração pelo descumprimento ao disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72**

Inicialmente, a teor do art. 151, III, do CTN, a exigibilidade do crédito tributário sob análise encontra-se suspensa.

A Recorrente sustenta que no Auto de Infração estão ausentes os fatos pormenorizados que desencadearam sua lavratura, não sendo possível identificar o montante devido

e os procedimentos realizados pelo Auditor Fiscal, concluindo, portanto, que houve cerceamento ao direito de defesa por ofensa ao disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72.

Nada obstante, no presente lançamento fiscal não se verifica a ocorrência de nenhuma das hipóteses de nulidade a despeito do estabelecido pelos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Nesse sentido, conforme esclarecido pela DRJ de acordo com o art. 59, I, só se pode cogitar de declaração de nulidade do auto de infração – que se insere na categoria de ato ou termo –, quando esse for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). Por sua vez, a nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

No que tange a alegação da Recorrente de ausência de elementos suficientes para identificar o montante devido, compulsando os autos, verifica-se que os demonstrativos de fls. 24/28 informam os valores totais dos créditos passíveis de lançamento.

Pelo exposto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

## II – Do mérito

A Recorrente é pessoa jurídica cuja atividade principal é a produção de refrigerantes e após apuração das contribuições sociais ao Pis/Cofins e formalização do DACON, a Secretaria da Receita Federal do Brasil instaurou o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0440100/00370-10 para apuração da legitimidade dos créditos descontados.

Inconformada com a lavratura do Auto de Infração, a Recorrente discorda das glosas realizadas sobre a aquisição de pneus, câmaras de ar, autopeças, gás liquefeito de petróleo (GLP), cerveja e concentrado de preparações compostas.

Destarte, a seguir passa-se à análise dos pontos controvertidos suscitados pela Recorrente e a (im)possibilidade de deferimento dos créditos oriundos das contribuições ao Pis e Cofins.

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

Para contextualizar a questão, a Recorrente discorre sobre o regime da não cumulatividade e as hipóteses de creditamento das contribuições ao Pis e Cofins previstas pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 e infere que os pneus, câmaras de ar, autopeças e o GLP devem ser caracterizados como insumos vez que sofrem desgaste no processo produtivo de produção de bebidas e refrigerantes.

Destaca, ainda que a linha de produção e envase de bebidas é bastante complexa, sendo composta de máquinas e equipamentos cuja depreciação física é inerente a fabricação dos

bens, sendo as despesas com aquisição e pneus, câmaras de ar, autopeças e GLP essências para manter as máquinas e equipamentos em funcionamento (fls. 3.645).

A seguir, discorre sobre o regime monofásico e afirma que existe “expressa permissão legal de manutenção dos créditos vinculados a produtos sujeitos à sistemática monofásica” razão pela qual, há de se conceder o direito ao crédito, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Destarte, a Recorrente conclui que ao contrário do que determina o Auto de Infração, inexistente vedação ao desconto de créditos referentes a aquisição de produtos sujeitos a incidência monofásica das contribuições sociais, inclusive havendo permissão expressa no ordenamento jurídico concedendo o referido direito pleiteado.

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 que os bens glosados são utilizados como insumo (e não para revenda), 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 que o processo foi objeto de duas diligências para detalhamento/comprovação das despesas glosadas, tendo sido a Recorrente devidamente intimada 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 (fls. 3.628).

Após o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, a DRJ remeteu o processo para 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 crédito glosado, 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' a '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. 3.626/3.627).

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’ a ‘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.

Ademais, como a atividade da Recorrente compreende tanto a fabricação como revenda de bebidas e refrigerantes, seria imprescindível demonstrar a qual operação os respectivos créditos estavam vinculados.

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. 3.628 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. 3629:

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. 3.630 e ss.) tendo sido verificado que o valor total dos créditos apurados após os ajustes foi inferior ao informado, conforme pode ser visualizado no trecho abaixo reproduzido:

Conforme demonstrativos de fls. 24/28, no entanto, após a análise dos documentos apresentados e coletados durante o procedimento fiscal, o valor total dos créditos de Cofins apurados foi majorado para R\$ 993.918,19 (em relação ao informado no Dacon). Contudo, como o valor total da Cofins devida chegou a R\$ 1.098.779,98, após o desconto desse crédito majorado (R\$ 993.918,19), ainda assim foi apurado, em relação ao mês de outubro/2007, um débito de Cofins, no caso, de R\$ 104.861,81.

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 montante apurado

Neste item, a Recorrente argumenta que o montante glosado no Auto de Infração não corresponde aos créditos descontados quando da elaboração do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON. Por conseguinte, sustenta que não há que se falar na glosa da soma de R\$ 802.643,74.

Sem razão a Recorrente.

Ora, analisando os lançamentos e os demonstrativos que o acompanham a DRJ constatou à fl. 3.632 o que se segue:

(...) o valor total apurado como devido no mês de outubro de 2007 a título de Cofins é de R\$ 1.098.779,98. Vê-se, também, que o valor total dos créditos apurados (já ajustados), passíveis de desconto da contribuição devida, monta R\$ 993.918,19. Assim, como nenhum débito de Cofins foi confessado em relação ao período, a diferença, ou seja, R\$ 104.861,80, corresponde ao montante passível de exigência. Esclareça-se, por oportuno, que o crédito remanescente de Cofins não cumulativa indicado pela fiscalização relativamente ao mês de setembro de 2007, ou seja, R\$ 1.674.698,58, não foi transportado para o mês de outubro de 2007, para fins de utilização, porque **em relação ao 3º trimestre de 2007 a contribuinte**

formalizou PER/Dcomp, tratado no âmbito do processo administrativo nº 10410.722.665/2011-61, para solicitar o ressarcimento de R\$ 2.190.451,45, sendo que, na ocasião, foi liberado o montante então apurado (R\$ 1.674.698,58). Como consequência disso, a informação constante do Dacon de que uma parte do crédito do 3º trimestre de 2007 (R\$ 123.611,94 – Ficha 23, Linha 1) havia sido utilizada para desconto da Cofins devida em outubro/2007, deixou de ser considerada no levantamento fiscal. Tal desconsideração, e os demais ajustes mencionados, justificam a exigência de R\$ 104.861,80 em relação ao mês de outubro de 2007.

Portanto, o lançamento fiscal objeto do presente processo administrativo fiscal não merece nenhum reparo.

### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**