



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.900070/2014-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.879 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente GICS INDUSTRIA, COMERCIO E SERVIÇOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

**CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS
PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas suficientes para tanto - contábeis e fiscais, apresentadas no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Denise Madalena Green, Aniello Miranda Aufiero Junior, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente o Conselheiro Celso José Ferreira de Oliveira.

Relatório

Por bem retratar os fatos e direitos discutidos no presente processo administrativo fiscal, me utilizo do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o processo de manifestação de inconformidade (fls. 03/24) apresentada em 16/06/2014, em face do deferimento parcial de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa relativos ao 1º trimestre de 2011, proveniente de operações no

mercado interno, constante do PER/Dcomp n.º 32089.08993.220213.1.5.11-0437 (que retificou o PER/Dcomp n.º 42856.48889.130911.1.1.11-7656), conforme despacho decisório de 06/05/2014 (fl. 60) proferido pela DRF em Campinas/SP, cuja ciência deu-se em 15/05/2014. Conforme pg. 3 do PER/Dcomp, a contribuinte pleiteou o ressarcimento de R\$ 2.573.328,19. Após a pertinente análise, contudo, o valor deferido foi de R\$ 1.500.923,21. Aludido crédito, ao que consta, foi integralmente utilizado nas compensações constantes dos PER/Dcomp n.ºs 33733.82773.231111.1.3.11-2808 e 08712.96437.260713.1.3.11-3608, sendo a primeira homologada e a segunda parcialmente homologada. Segundo a Informação Fiscal que serviu de base para a emissão do despacho decisório, a contribuinte foi intimada e, após a análise da documentação apresentada, a fiscalização concluiu que houve a apropriação indevida de créditos relativos a despesas de fretes tomados para transferência, entre seus estabelecimentos, de insumos e de produtos em elaboração. Apurou-se, ainda, a apuração de crédito indevido sobre os valores de fretes utilizados na aquisição de insumos. Em decorrência, os valores correspondentes foram glosados alterando a apuração dos créditos da contribuinte. Na manifestação apresentada, a contribuinte, após alegar a tempestividade e resumir as ocorrências do processo, questiona as glosas efetuadas. No tópico "DO DIREITO AOS CRÉDITOS DE COFINS COMO DECORRÊNCIA DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE", discorre sobre o citado princípio. Tece considerações sobre a não cumulatividade do IPI e do ICMS. Argumenta, com apoio na doutrina, que não pode a legislação infraconstitucional restringir a tomada de créditos que são essenciais ao seu processo produtivo. Aduz que a legislação de regência do PIS/Pasep e da Cofins desrespeita a não cumulatividade prevista constitucionalmente, ao limitar a tomada de créditos pelos sujeitos passivos, interpretando incorretamente o texto da lei e o conceito de insumos. Afirma que não se pode atribuir à sistemática da não cumulatividade das citadas contribuições os mesmos critérios estabelecidos para o IPI e ICMS, que incidem sobre a produção e circulação de bens e não sobre o faturamento. Afirma que o despacho decisório violou o princípio constitucional da não cumulatividade, que lhe assegura o direito ao crédito sobre a aquisição de insumos utilizados na produção de bens e serviços. Ressalta que o frete relativo à aquisição e transferência entre estabelecimentos é essencial e necessário para suas atividades, caracterizando-se, por conta disso, como verdadeiro insumo do processo fabril. No tópico "DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS E DAS TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS COMO ETAPA INDISPENSÁVEL DA PRODUÇÃO - OPERAÇÕES QUE DÃO DIREITO AO CÁLCULO DOS CRÉDITOS DE COFINS", explica que possui diversas unidades mineradoras e complexos industriais espalhados pelo país. Esclarece que extrai e beneficia parte dos insumos utilizados no processo produtivo de fabricação dos fertilizantes. Aduz que, por isso, os fretes no transporte de insumos e na aquisição de matérias-primas são indispensáveis e essenciais ao seu processo produtivo. Discorre sobre o inciso II do art. 3.º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Aduz que, com base no conceito de insumos adotado pela legislação de regência, é indubitável que possui o direito ao crédito em discussão. Com apoio da doutrina, afirma que insumo é tudo aquilo que é essencial, necessário e indispensável ao processo produtivo de determinado bem. Assevera que este conceito deve ser entendido de forma ampla, abrangendo todos os fatores empregados na fabricação de dado bem ou na prestação de serviços. Salienta que o conceito de insumos aplicado ao IPI não pode ser transposto ao PIS/Pasep e à Cofins, tendo em vista as naturezas diversas dos tributos. Traz aos autos diversas decisões do CARF a respeito do tema. Especificamente em relação às transferências de insumos entre estabelecimentos da empresa, afirma que tais gastos estão intrinsecamente vinculados à produção de fertilizantes, devendo ser considerados insumos de seu processo produtivo. Conclui que os gastos com fretes na aquisição de insumos de terceiros e na transferências de insumos oriundos das unidades mineradoras para os complexos industriais, com vistas à produção de fertilizantes, ensejam o cálculo de créditos de PIS/Pasep e Cofins, posto que são necessários e essenciais ao produto de produção de fertilizantes. Requer a procedência da manifestação de inconformidade e, como consequência, a homologação integral das compensações. Consoante Termo de Apensação de fl. 75, em 06/02/2018 o processo n.º 11080.731310/2017-08 foi apensado

ao presente. Em 28/09/2020, conforme despacho de fl. 76, o processo foi encaminhado para esta DRJ 09 em Curitiba, para julgamento. É o relatório.

A 3ª Turma da DRJ09, em 29 de março de 2021, mediante Acórdão nº 109-005.117, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011 FRETES. TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. VEDAÇÃO.

As despesas com fretes contratados para o transporte de insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito à apuração de créditos por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES SOBRE COMPRAS.

Somente os fretes sobre compras de bens passíveis de creditamento na sistemática da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins geram direito ao crédito, haja vista que o valor de frete compõe o custo de aquisição do bem.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, o ônus de comprovar a existência de eventual direito creditório é do contribuinte. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual apenas repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

E, enfim, importante destacar que não juntou provas em sede de manifestação de inconformidade, nem em sede de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na glosa de créditos relativos ao Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 32089.08993.220213.1.5.11-0437, relativo aos créditos da COFINS no montante de R\$ 2.573.328,19, apurados em decorrência de operações no mercado interno realizadas no 1º trimestre de 2011, utilizados para pagamento de débitos tributários através das

DCOMP's n.º 33733.82773.231111.1.3.11-2808 e 08712.96437.260713.1.3.11-3608, e, portanto, no pilar argumentativo relativo à comprovação da certeza e liquidez de tais créditos, além do enquadramento como essenciais e relevantes ao processo produtivo do contribuinte.

Sem delongas, entendo pelo mesmo resultado da decisão de primeira instância – inexistência do direito ao crédito, face à insuficiência do conjunto probatório.

Em que pese a jurisprudência deste Tribunal Administrativo ser pacífica em relação à desnecessidade de retificação do documento fiscal ou ainda a consideração do documento retificador após despacho decisório para análise do crédito em primeira instância, deve o contribuinte, se alegado equívoco no preenchimento de tais declarações, comprovar o equívoco, através de documentos hábeis para tanto.

Destaco que o direito creditório – e tal entendimento embasa a afirmativa supracitada, nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;
(Vide art 3 da LCp n.º 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado com base na legislação aplicável em lançamentos por homologação.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do suposto equívoco alegado pelo recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a

maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

Observa-se o disposto no artigo 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, que permite respectiva demonstração:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir a fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração do equívoco cometido e alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes ao cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O direito do contribuinte, aqui, apoia-se no conjunto probatório do presente processo administrativo, que é evidentemente inexistente.

E, como dito logo acima, para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

No caso concreto, o contribuinte não junta sequer documentos fiscais, tão menos contábeis, tanto na manifestação de inconformidade, quanto no Recurso Voluntário, sem qualquer respaldo comprobatório da efetiva existência do crédito pleiteado.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito de compensação pleiteado.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro