



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.915949/2013-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.117 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente ARYSTA LIFESCIENCE DO BRASIL INDÚSTRIA QUÍMICA E AGROPECUÁRIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. GLOSA DE CRÉDITOS POR CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Para ter direito a descontar créditos da não-cumulatividade adquiridos em razão do aluguel de máquinas e equipamentos, o contribuinte deve comprovar esses custos através de notas fiscais. Na ausência de tais documentos, o crédito respectivo deve ser glosado.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. NÃO CONHECIMENTO.

O contribuinte deve apresentar Manifestação de Inconformidade contra a não homologação de compensação no processo respectivo, e não no processo que trata do Pedido de Ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria relativa à cobrança da compensação não homologada e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ-06:

DO DESPACHO DECISÓRIO

Trata o presente processo de tratamento manual de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 31089.90834.250608.1.1.11-4690, de créditos da Cofins Não Cumulativa – vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, **acumulados ao final do 2º trimestre de 2007, no montante de R\$106.182,99**, com posterior encaminhamento de Declaração de Compensação (DCOMP) nº 21233.55643.270608.1.7.11-0458, relativa ao mesmo crédito.

Em procedimento de análise do direito creditório, a autoridade jurisdicionante emitiu o Despacho Decisório de fls. 391/397, em que relata a **glosa parcial dos créditos vinculados às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos que não foram comprovadas pelo contribuinte**, de acordo com a apuração consolidada nas tabelas anexadas às fls. 389/390.

Em consequência, **decidiu-se deferir parcialmente o crédito pleiteado no PER sob análise, no valor de R\$ 98.290,01**, com a consequente homologação das compensações até o limite do valor reconhecido.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Despacho Decisório em 10/06/2013 (fl. 400), a Interessada apresentou, em 10/07/2013, a manifestação de inconformidade e documentos anexos (fls. 401/440), a seguir sintetizada:

Defende que, ao contrário do que alega a autoridade fiscal, a Manifestante apresentou os documentos que comprovam a totalidade das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos incorridas no período em questão, conforme se verifica pelas petições protocoladas, em 14/05/2013 e 28/05/2013, no curso do processo de fiscalização (doc. 05).

Suscita que a desconsideração dos mencionados documentos constitui cerceamento ao direito de defesa, pois teria prejudicado a análise do seu direito creditório. Nesse contexto, cita art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e jurisprudência do CARF, **para concluir que o despacho decisório é nulo**, na medida em que não analisou todos os documentos apresentados no procedimento de fiscalização, cerceando o direito de defesa da Manifestante.

Apenas para fins de argumentação, admitindo-se a procedência da alegação fiscal de que parte dos créditos relativos às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos não teria sido comprovada, aduz que o valor dessa parcela corresponde a, aproximadamente, 7% do total de seu direito creditório. Ou seja, trata-se de parcela ínfima se considerado que 93% do crédito pleiteado foi objeto de comprovação, mediante documentação hábil e idônea.

Cita jurisprudência favorável a tese de que sendo a origem da maior parte dos fatos objeto de comprovação, deve-se considerar comprovada a totalidade (v.g., acórdãos nº 101-90.148, de 18/09/1996, 102-18.324, de 07/07/1981, e CSRF/01-0.079, de 13/06/1980). Aduz que embora esse entendimento tenha sido construído em julgamentos de autos de infração do Imposto de Renda, em que se questionava a comprovação da origem dos depósitos judiciais, o mesmo pode e deve ser aplicado ao presente caso.

Ao final, requer:

15. Pelo exposto, a Peticionária requer seja provida a presente manifestação de inconformidade, declarando-se a nulidade do despacho decisório ora impugnado e proferindo-se nova decisão, homologando integralmente a compensação dos créditos de COFINS, acumulados pela Peticionária ao final do 2º trimestre de 2007.

16. Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, requer-se que seja reanalisado o direito creditório da Peticionária, considerando-se também os documentos por ela apresentados, em 14/05/2013 e 28/05/2013, no procedimento de fiscalização do MPF n.º 08.1.80.00-2013-0006-6, que comprovam as despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos incorridas pela Peticionária no 2º trimestre de 2007.

17. Protesta a Peticionária por provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente, pela juntada de documentos e pela realização de diligência.

18. Atendendo-se ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, a Peticionária informa que a matéria impugnada não foi submetida à apreciação judicial.

É o relatório.

A 1ª Turma da DRJ-06, em sessão datada de 11/08/2020, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 106-000.465, às fls. 460/467, com a seguinte Ementa:

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

Na hipótese de crédito utilizado em compensação, o ônus da prova de certeza e liquidez do referido crédito, requisitos exigidos pelo art. 170 do CTN para a sua utilização em compensação, incumbe ao autor, identificado como o declarante da compensação e titular do crédito, por ser essa comprovação relativa a fato constitutivo do seu direito.

PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS. INDEFERIMENTO.

A prova documental será apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções constantes no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Considera-se incabível a realização de diligência ou perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação ou manifestação de inconformidade, bem como quando presentes elementos suficientes para a formação da convicção dos julgadores.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 12/01/2021** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 473), **apresentou Recurso Voluntário em 10/02/2021**, às fls. 476/485.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém preenche apenas parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento em parte.

II - FUNDAMENTAÇÃO

O recorrente alega, em sede de preliminar, a nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ e, no mérito, a total procedência do recurso, com o deferimento integral do pedido de ressarcimento, tendo em vista que teria comprovado o crédito referente a máquinas e equipamentos, e também porque a parcela glosada foi ínfima, de apenas 7% do valor total solicitado. Por fim, contesta o valor da cobrança, que seria 3 vezes superior ao valor glosado, *verbis*:

II – FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

12. Como mencionado acima, no entender da decisão recorrida, o despacho decisório não seria nulo, eis que exarado por autoridade competente e com o preenchimento dos requisitos formais exigidos pela legislação.

13. Todavia, despacho decisório e decisão recorrida não se atentaram para o fato de a Recorrente não saber quais documentos apresentados teriam sido desconsiderados pelo Fisco e, tampouco, por qual motivo. A Recorrente não desconhece que é seu dever apresentar prova do seu direito creditório, assim como é dever da Fiscalização e dos órgãos julgadores apontarem as razões da discordância com relação as provas apresentadas.

14. Há notório cerceamento do direito de defesa da Recorrente, a qual não consegue minimamente se defender.

15. Neste contexto, o inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, ao tratar do processo administrativo fiscal, dispõe que são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição ao direito de defesa. Eis a transcrição do referido dispositivo:

(...)

17. Dessa forma, o despacho decisório e a decisão recorrida são nulos, na medida em que não analisaram os documentos apresentados no procedimento de fiscalização, cerceando o direito de defesa da Recorrente.

18. O despacho decisório não menciona uma linha sequer sobre os documentos apresentados durante a fiscalização e a decisão recorrida, por sua vez, limita-se a afirmar que os documentos foram analisados, porém sem esclarecer por qual motivo eles não foram aceitos.

19. Ademais, como mencionado quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, ressalta-se que o crédito não homologado representa parcela ínfima se comparada com o total do saldo credor da COFINS, referente ao 2º trimestre de 2007,

uma vez que 93% (noventa e três por cento) do respectivo valor foi objeto de comprovação, mediante documentação hábil e idônea.

20. Tal fato reforça a conclusão de que não pode ser mantida a glosa fiscal. É pacífico, em jurisprudência, o entendimento de que, sendo a origem da maior parte dos fatos objeto de comprovação, deve-se considerar comprovada a totalidade (v.g., acórdãos nº 101-90.148, de 18/09/1996, 102-18.324, de 07/07/1981, e CSRF/01-0.079, de 13/06/1980).

21. Destaque-se que esse argumento, assim como os precedentes mencionados desde a Manifestação de Inconformidade, sequer foram analisados pela decisão recorrida, ressaltando, mais uma vez, sua nulidade.

22. Por fim, compulsando a DARF acostada nos autos do presente processo administrativo, observa-se que o valor apontado como principal é muito superior aquele discutido no processo. Confira-se a DARF:

(...)

24. O valor apontado como principal e exigido por DARF é três vezes maior do que a glosa feita pela Fiscalização. Dessa forma, por qualquer prisma, resta evidente que o trabalho fiscal vem sendo feito de forma precária, prejudicando, assim, a defesa da ora Recorrente.

25. Pelas razões expostas, não há motivo para que o acórdão recorrido não seja reformado.

O Acórdão da DRJ rejeitou a preliminar de nulidade do Despacho Decisório nos seguintes termos:

O extenso arrazoado apresentado em sede de manifestação de inconformidade demonstra sobejamente que a Manifestante detém o completo entendimento dos fatos que levaram ao deferimento parcial do crédito pleiteado, com consequente homologação parcial da compensação declarada, demonstrados no Despacho Decisório contestado, com suporte na apuração consolidada nas tabelas anexadas às fls. 389/390 e outros documentos anexados aos autos, pertinentes ao procedimento fiscal em questão.

Outrossim, não há que se cogitar em cerceamento do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que o exercício de tais direitos foi assegurado mediante a ciência do despacho decisório instruído com a motivação do ato, fundamentos legais e esclarecimentos quanto à análise do crédito vindicado, de modo que não se negou ao contribuinte o direito de discordar da decisão proferida no despacho decisório.

De fato, com a apresentação da manifestação de inconformidade, conhecida e ora analisada, foi dada à Manifestante a oportunidade de defender-se, como, também, foi-lhe garantido o direito de ter suas razões analisadas pelo órgão revisor.

Importante ressaltar que, caso a Manifestante venha a ter razão em seus argumentos, capaz de macular os efeitos do despacho decisório guerreado, enseja-se apenas considerá-lo improcedente.

Desse modo, não há vícios de qualquer ordem que torna nulo o despacho decisório.

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade arguida pela Manifestante.

Como se verifica, o colegiado de piso entendeu que o recorrente confunde preliminar de nulidade com matéria de mérito; suas alegações podem até ser julgadas

procedentes e levarem à reversão do Despacho Decisório, o que não significa que esta decisão esteja eivada por algum vício que implique sua nulidade. As razões para a negativa do crédito foram apresentadas expressamente: carência probatória em relação às despesas com aluguel de máquinas e equipamentos. Para suprir tal deficiência, bastava a anexação das notas fiscais, o que não foi feito.

Da mesma forma, ao analisar o teor do Acórdão *a quo*, observo que não houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte; ao contrário do que afirma, todas as suas alegações e provas acostadas foram devidamente analisadas, como se demonstrará nos tópicos seguintes. O inconformismo do contribuinte com a decisão da DRJ está totalmente relacionada ao mérito da questão, inexistindo vícios que a maculem.

Quanto à alegação de que teria comprovado o crédito referente a máquinas e equipamentos desde o momento da fiscalização, a DRJ embasou sua decisão da seguinte forma:

De outra parte, a Manifestante alega que apresentou os documentos que comprovam a totalidade das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos incorridas no período em questão, conforme se verifica pelas petições protocoladas, em 14/05/2013 e 28/05/2013, no curso do processo de fiscalização (doc. 05).

Os documentos citados pela Manifestante, protocolados em 14/05/2013 e 28/05/2013, foram anexados às fls. 438/440 dos autos, e tiveram o propósito de atender ao Termo de Intimação Fiscal – 002, emitido em 12/04/2013, que intimou o contribuinte a apresentar, entre outras informações e esclarecimentos, os demonstrativos que comprovem os valores referentes a “Aluguéis de Máquinas e Equipamentos”.

Naquela ocasião, a Manifestante comprovou apenas parte das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, conforme documento anexado às fls. 361/363.

Logo, acertadamente a autoridade fiscal reconheceu o direito creditório apenas em relação aos valores das despesas efetivamente comprovadas, conforme determina a legislação.

Conforme apuração consolidada na tabela de fl. 389, as despesas comprovadas foram aceitas pela Fiscalização para fins de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. De fato, as únicas rubricas não aceitas, em análise do direito creditório pleiteado, foram as despesas não comprovadas de aluguéis de máquinas e equipamentos, conforme a seguir sintetizado:

Dacon – Fichas 06A/16A, Linha 06. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica

Período	Contribuinte	Fiscalização	Glosa
abr/07	R\$ 1.800,00	R\$ 1.800,00	R\$ -
mai/07	R\$ 60.737,69	R\$ 1.800,00	R\$ 58.937,69
jun/07	R\$ 46.717,38	R\$ 1.800,00	R\$ 44.917,38
		Total BC glosada	R\$ 103.855,07

(...)

Contudo, a Manifestante não comprovou, nem durante o procedimento de fiscalização, tampouco em sua manifestação de inconformidade que ora se analisa, a totalidade das

despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, sobre as quais apurou crédito da não cumulatividade.

Com efeito, os únicos documentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade foram aqueles protocolados em 14/05/2013 e 28/05/2013, sem carrear novos documentos que comprovem as despesas sob análise.

Assim sendo, as alegações sem provas apresentadas na peça de defesa não justificam a reforma da decisão proferida no despacho decisório, de forma a conferir certeza e liquidez ao crédito indicado no pedido de ressarcimento, e utilizado na declaração de compensação, nos termos do art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Analisando os documentos citados pela Manifestante, protocolados em 14/05/2013 e 28/05/2013 e anexados às fls. 438/440 dos autos, verifico que assiste razão à DRJ. Com efeito, trata-se tão somente de um pedido de prorrogação de prazo e de um documento informando que foram entregues cópias de contrato de aluguel e comprovantes de aluguel de máquinas e equipamentos.

Contudo, consta neste segundo documento o carimbo “RECEBIDO SEM EXAME DE CONTEÚDO”, e buscando nos autos, não encontrei os citados comprovantes. Conferindo os documentos anexados pela Autoridade Fiscal, fornecidos pelo contribuinte durante o procedimento fiscal, encontrei apenas o documento intitulado “OUTROS DESPESAS ALUGUEL DE MÁQUINAS”, às fls. 361/363, que é apenas parte de uma planilha fornecida pelo contribuinte, extraída dos seus sistemas de controle:

ma/07													
Pré-projeto em aberto/comp	Atribuição	Referência	Nº documento	Centro custo	Divisão	Tipo de documento	Data do documento	Chave de lançamento	Montante em moeda interna	Moeda interna	Código de imposto	Doc. compensação	Texto
	LOC. MAQ. DE XEROX	6127	1900038721	6600	0001	KR	08/05/2007	40	1800,00	BRL			LOC. MAQ. DE XEROX 41,94 E 10º ANDS.
									1800,00	BRL			
										BRL			
jun/07													
Pré-projeto em aberto/comp	Atribuição	Referência	Nº documento	Centro custo	Divisão	Tipo de documento	Data do documento	Chave de lançamento	Montante em moeda interna	Moeda interna	Código de imposto	Doc. compensação	Texto
	LOCAÇÃO MAQ. XEROX	6847	1900039353	6600	0001	KR	08/06/2007	40	1800,00	BRL			LOCAÇÃO MAQ. XEROX Nº3306-A
									1800,00	BRL			
										BRL			

Tais planilhas, referentes a Maio e Junho de 2007, confirmam que foi correta a glosa efetuada pelo Auditor-Fiscal, nos exatos valores da planilha da DACON que consta no Acórdão da DRJ e já colacionada neste voto. O art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003 permite o crédito sobre “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”, logo caberia ao contribuinte, para fazer prova do alegado, apresentar notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica comprovando o pagamento dos aluguéis, bem como o respectivo registro em sua escrituração contábil-fiscal, o que não ocorreu.

Quanto ao reduzido valor da glosa, cerca de 7% do total pleiteado, tal fato demonstra que o Auditor-Fiscal examinou todos os documentos e glosou apenas aqueles créditos sem comprovação documental. O pedido para relevar a glosa em função do diminuto percentual não encontra amparo em nenhum dispositivo legal, ao contrário; o art. 142 do CTN determina que a atividade de lançamento da Autoridade Administrativa é vinculada, ou seja, deve seguir estritamente os ditames da lei, sem margem de discricionariedade e sem permitir conjecturas sobre qual o valor a partir de qual se deverá realizar uma glosa ou uma autuação.

Não se aplica, no Direito Tributário, o Princípio da Insignificância, típico do Direito Penal por sua relação com o Princípio da Intervenção Mínima, característico daquele ramo do Direito. Observe-se que, mesmo no Direito Penal, o Princípio da Insignificância não está positivado, sendo construção doutrinária e jurisprudencial.

Por fim, quanto ao valor cobrado do contribuinte por meio do DARF às fls. 468/469, deve-se ter em conta que o raciocínio aplicado abaixo, transcrito do Recurso Voluntário, não está correto:

23. Confira-se, agora, o valor glosado no despacho decisório:

	R\$	%
Crédito pleiteado do PER	R\$ 106.182,99	100%
Crédito reconhecido	R\$ 98.290,91	92,57%
Valor da glosa	R\$ 7.892,08	7,43%

	R\$	%
Principal do débito compensado	R\$ 101.688,36	100%
Parcela homologada	R\$ 94.130,34	92,57%
Parcela NÃO homologada	R\$ 7.558,02	7,43%

No entender do contribuinte, se 92,57% do crédito pleiteado foi reconhecido, então parcela proporcional do débito compensado teria sido homologada. Na verdade, do valor total de crédito reconhecido, o sistema da Receita Federal irá alocar esse valor por ordem cronológica de compensações declaradas e, do saldo da primeira compensação, procederá à segunda, e assim sucessivamente. Além disso, faz-se necessário fazer as eventuais imputações de multas e juros de mora, o que não foi levado em conta no argumento da defesa. Pelos documentos apresentados pelo contribuinte, não se tem qualquer comprovação de que o Fisco esteja realizando uma cobrança indevida.

Assim, deve o contribuinte, no processo específico de análise da Declaração de Compensação (DCOMP), apresentar Manifestação de Inconformidade contra a não-homologação dessa parcela no montante de R\$ 22.689,80 (valor do principal), pois o presente processo trata apenas da análise do Pedido de Ressarcimento (PER) e a consequente análise do *quantum* do seu direito creditório, como determina o art. 74, § 9º, da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Nesse contexto, entendo que tal matéria não deve ser conhecida neste processo.

III - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria relativa à cobrança da compensação não homologada e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares