



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.915958/2013-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.120 – 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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. GLOSA DE CRÉDITOS POR CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Para ter direito a descontar créditos da não-cumulatividade adquiridos em razão de despesas com armazenagem de mercadorias e frete nas operações de venda, o contribuinte deve comprovar esses custos através de notas fiscais. Na ausência de tais documentos, o crédito respectivo deve ser glosado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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 Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) n.º 17447.71241.300708.1.1.10-9709, de créditos do PIS/Pasep Não Cumulativo – vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, **acumulados ao final do 4º trimestre de 2005, no montante de R\$ 96.694,02**, com posterior encaminhamento de Declarações de Compensação (DCOMP), relativas ao mesmo crédito.

Após análise do direito creditório, a autoridade jurisdicionante emitiu o Despacho Decisório eletrônico (fl. 299), com a seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 00848.36537.290808.1.3.10-5470

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 17447.71241.300708.1.1.10-9709

(...)

O citado despacho decisório foi emitido com fundamento na Informação Fiscal anexada às fls. 294/298, decorrente do procedimento fiscal instaurado com vistas à análise do pleito, em que a Fiscalização relata, em síntese, que:

(...)

8. A auditoria em questão se baseou nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte na formatação estabelecida pelo ADE 15.

9. A apuração do montante do crédito a que o contribuinte tem direito levou em consideração os seguintes parâmetros:

a) Análise geral do DACON para verificação das rubricas que deram origem ao crédito alegado;

b) Análise da planilha de “Entradas” extraída do Contágil a fim de confrontar os dados dos arquivos digitais com os valores lançados no DACON na apuração do crédito;

c) Confronto dos CFOP's que, em princípio, geram direito ao crédito com aqueles considerados pelo contribuinte para verificar o adequado enquadramento à Legislação e desta forma proceder aos ajustes necessários nos filtros do programa Contágil;

d) Análise da planilha de “Saídas” extraída do Contágil a fim de confrontar os dados dos arquivos magnéticos com os valores lançados no DACON, na apuração do débito, para determinar a proporcionalidade entre as operações de vendas, efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência e a receita total;

e) Aplicação dos percentuais encontrados no item acima para determinar parcela do crédito passível de ressarcimento ou compensação;

f) A verificação da autenticidade e correta apuração dos créditos em cada uma das Rubricas do DACON foi realizada por meio:

- do cotejo dos valores demonstrados pelo contribuinte com os arquivos magnéticos,
- verificação das totalizações mensais dos CFOP's selecionados no "item c" para cada Rubrica analisada.

(...)

18. Após análise dos arquivos magnéticos apresentados foi possível determinar o percentual dos créditos vinculados às operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, bem como os valores informados indevidamente os quais foram glosados, vide anexo I (fl. 275).

19. Conforme consta no anexo I, não foram consideradas despesas de fretes e armazenagens não comprovadas pelo contribuinte nos demonstrativos apresentados (fls. 272/274).

Em consequência, decidiu-se deferir parcialmente o crédito pleiteado no PER sob análise, no valor de R\$ 32.515,05.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Despacho Decisório em 01/08/2013 (fl. 347), a Interessada apresentou, em 02/09/2013, a manifestação de inconformidade e documentos anexos (fls. 302/340), 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 armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, incorridas no período em questão, conforme se verifica pela petição protocolada, em 26/04/2013, no curso do processo de fiscalização (doc. 04).

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 n.º 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.

De toda forma, alega que as despesas de armazenagem de mercadoria e fretes, consideradas na apuração dos créditos da não cumulatividade, referentes ao período em questão, foram efetivamente incorridas pela Manifestante, conforme se verifica dos documentos apresentados no procedimento de fiscalização e nas planilhas extraídas de seu livro razão, ora juntadas aos autos (doc. 05).

Assim, entende que lhe deve ser assegurado o direito ao crédito de Contribuição ao PIS apurado sobre as mencionadas despesas, nos termos do inciso IX do art. 3º e do inciso II do art. 15 da Lei n.º 10.833/03.

Ao final, requer:

13. 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, para fins de considerar os documentos por ela apresentados na fase instrutória deste processo administrativo fiscal.

14. Caso assim não se entenda, a presente manifestação de inconformidade deve ser provida, reformando-se o despacho decisório para o fim de reconhecer o seu direito ao

creditamento das despesas de armazenagem de mercadorias e frete nas operações de venda, relativas ao 4º trimestre de 2005.

15. *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.*

16. *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 n.º 106-000.468, às fls. 352/361, com a Ementa dispensada, nos termos da Portaria RFB n.º 2724, de 2017.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 12/01/2021** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 367), **apresentou Recurso Voluntário em 10/02/2021**, às fls. 370/377.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

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 despesas com armazenagem de mercadorias e frete nas operações de venda, *verbis*:

II – FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

11. 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.

12. 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 às provas apresentadas.

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

14. 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:

(...)

16. 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.

17. De qualquer maneira, as despesas de armazenagem de mercadoria e fretes, consideradas na apuração dos créditos de Contribuição ao PIS, devida com base na sistemática não cumulativa, referentes ao 4º trimestre de 2005, foram efetivamente incorridas pela Recorrente, conforme se verifica nos documentos apresentados no procedimento de fiscalização do MPF nº 08.1.80.00-2013-0006-6 e nas planilhas extraídas do livro razão.

18. Assim, deve ser-lhe assegurado o direito ao crédito de COFINS apurado sobre as mencionada despesas, nos termos dos incisos IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

19. Pelo exposto, a Recorrente requer, desde já, que o despacho decisório e a decisão recorrida sejam considerados nulos.

20. Caso assim não se entenda, a presente Recurso Voluntário deve ser provido, reformando-se o despacho decisório para o fim de reconhecer o seu direito ao creditamento das despesas de armazenagem de mercadorias e frete nas operações de venda, relativas ao 4º trimestre de 2005.

21. 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:

No caso, não se caracteriza a nulidade imposta pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, acima transcrito, posto que o despacho foi proferido por servidor competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil) no cumprimento de seu dever, e preenche todos os requisitos formais e materiais para sua validade, apresentando ao contribuinte todas as informações necessárias à sua compreensão, de modo a permitir o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

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 das compensações declaradas, demonstrados no Despacho Decisório contestado, com suporte na Informação Fiscal anexada às fls. 294/298 e apuração consolidada nas tabelas anexadas às fls. 275/276 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 armazenagem de mercadorias e frete nas operações de venda. 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 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 armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda incorridas no período em questão, conforme se verifica pela petição protocolada, em 26/04/2013, no curso do processo de fiscalização (doc. 04).

O documento citado pela Manifestante, protocolado em 26/04/2013, foi anexado às fls. 329/330 dos autos, e teve 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, demonstrativo detalhando os valores que compõem “Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda”, declarados nos Dacon.

Naquela ocasião, a Manifestante comprovou apenas parte das despesas de armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda, conforme documentos anexados às fls. 272/274.

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. 275, 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 armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda, conforme a seguir sintetizado:

Período	Descrição	Contribuinte	Fiscalização	Glosa
out/05	Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	R\$ 1.633.320,32	R\$ 243.051,14	R\$ 1.390.269,18
nov/05	Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	R\$ 1.443.690,45	R\$ 261.717,75	R\$ 1.181.972,70
dez/05	Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	R\$ 1.558.582,06	R\$ 241.193,11	R\$ 1.317.388,95
		Total BC glosada		R\$ 3.889.630,83

(...)

Todavia, para fazer jus ao direito creditório, a pessoa jurídica deve comprovar os pagamentos efetuados a título das despesas com direito a crédito.

(...)

Quanto aos documentos juntados pela Manifestante, que mostram os lançamentos contábeis extraídos de seu livro razão, referente às despesas ora analisadas (fls. 331/340), cumpre destacar o disposto nos artigos 923 e 924 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), in verbis:

(...)

Da leitura do art. 923, acima transcrito, extrai-se que a prova em favor do contribuinte, dos fatos registrados na contabilidade, está condicionada a que tais registros estejam devidamente comprovados por documentos hábeis.

E cabe ressaltar que, de acordo com o art. 226 do Código Civil Brasileiro (Lei n.º 10.406, de 2002), os registros contábeis que não são confirmados por outros subsídios fazem prova contra a pessoa jurídica que os escritura, litteris:

(...)

Donde se concluir que a mera apresentação da escrituração contábil, sem a correspondente documentação que a respalda, não se mostra suficiente para provar as alegações formuladas na peça de defesa, como quer fazer crer a Manifestante.

Decerto, 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 armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, sobre as quais apurou crédito da não cumulatividade.

Assim sendo, a apresentação da escrituração contábil sem comprovação por documentação hábil e idônea 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Por conseguinte, para justificar a reforma da decisão proferida no despacho decisório, faz-se mister a prova inequívoca do alegado.

Analisando os autos, verifiquei que, em 12/04/2013, o contribuinte recebeu o Termo de Intimação Fiscal n.º 002 (fls. 55/57), solicitando, dentre outros, os seguintes documentos:

4. Demonstrativo detalhando os valores que compõem “Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda”, declarados nos DICON, com as seguintes informações:

- Composição das bases de cálculo referentes às armazenagens e respectivas descrições dos serviços tomados;
- Composição das bases de cálculo referentes a “fretes sobre vendas”.

5. Cópias das notas fiscais relacionadas na tabela a seguir:

Em resposta, foram apresentadas as planilhas anexadas às fls. 272/274, e as notas fiscais às fls. 131/248. Nestas planilhas fornecidas pelo contribuinte constam as informações acima solicitadas. O Auditor-Fiscal, então, comparou os valores detalhados que compõem as bases de cálculo referentes às armazenagens e fretes sobre vendas com os valores indicados pelo contribuinte no DICON, conforme planilhas à fl. 275, resultando na constatação das diferenças apontadas na tabela abaixo, parte integrante do Acórdão recorrido:

Período	Descrição	Contribuinte	Fiscalização	Glosa
out/05	Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	R\$ 1.633.320,32	R\$ 243.051,14	R\$ 1.390.269,18
nov/05	Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	R\$ 1.443.690,45	R\$ 261.717,75	R\$ 1.181.972,70
dez/05	Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda	R\$ 1.558.582,06	R\$ 241.193,11	R\$ 1.317.388,95
		Total BC glosada		R\$ 3.889.630,83

Havendo esta divergência entre o DICON e as planilhas elaboradas pelo contribuinte para responder à intimação, a Autoridade Fazendária analisou as notas fiscais (fls. 131/248) e não encontrou justificativas para essa diferença, ou seja, não foram apresentadas notas fiscais de armazenagem e de frete que pudessem confirmar os valores indicados no DICON.

Caberia ao contribuinte, em sua defesa, caso discorde de sua própria planilha, apresentar nova apuração desses créditos, acompanhada das notas fiscais que lhe dessem suporte. Contudo, apresentou junto com sua Manifestação de Inconformidade apenas recortes do seu Livro Razão (fls. 331/334) e uma relação de notas fiscais referentes a fretes e armazenagem (fls. 335/340), porém desacompanhada das respectivas notas.

Nesse contexto, entendo que a decisão da DRJ está correta em todos os seus fundamentos.

III - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 9 do Acórdão n.º 3402-011.120 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.915958/2013-15