



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10920.006840/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.786 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria PER/DCOMP - COFINS
Recorrente CHOCOLEITE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nos processos referentes a pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

CONTRIBUIÇÕES. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação que rege a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher o resultado da diligência, e seu impacto redutor nas glosas efetuadas em relação a industrialização por encomenda, e para afastar as glosas

referentes a despesas de manutenção e conservação, tratamento de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização, vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, que divergiu em relação a manutenção e conservação e tratamento de efluentes. Os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e André Henrique Lemos votaram pelas conclusões, por divergiarem em relação à afirmação de que a diligência não pode suprir deficiência probatória a cargo da postulante ao crédito.

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, André Henrique Lemos, Tiago Guerra Machado e Rodolfo Tsuboi.

Relatório

Versa o presente sobre o **Pedido de Ressarcimento**, cumulado com **Declaração de Compensação** (PER/DCOMP), de fls. 2 a 27¹, com protocolo de 04/11/2008, demandando créditos de COFINS não cumulativa referentes ao 4º trimestre de 2007, no valor de R\$ 335.209,36, dos quais R\$ 265.654,27 + R\$ 12.359,89 + R\$ 28.433,75 + R\$ 24.778,37 + R\$ 3.911,19 foram utilizados em compensações.

Na Informação Fiscal de fls. 266 a 274, a fiscalização se manifesta pelo parcial deferimento do pedido (no valor de R\$ 74.341,50), que se dá com fundamento no artigo 16 da Lei nº 11.116/2005 e no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, para aquisições à alíquota zero das contribuições (venda de lite e bebidas e compostos lácteos destinados ao consumo humano), pelos seguintes fundamentos: (a) não se incluem no custo dos insumos o IPI incidente na aquisição, quando recuperável pelo comprador, como nas remessas para industrialização por terceiros que retornam ao encomendante, não podendo a empresa tomar créditos na aquisição dos insumos e também no retorno deles do industrializador por encomenda (notas fiscais glosadas relacionadas às fls. 271/272); (b) não se enquadram no conceito de insumos as despesas com manutenção e conservação, tratamento de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização, ainda que sejam necessárias à atividade da empresa; e (c) na linha “outros créditos a descontar”, a empresa defendeu que havia valores de “recuperação PIS e COFINS referente venda de bebida láctea tributada indevidamente”, de junho a setembro de 2007, conforme artigo 32 da Lei nº 11.488/2007, mas a forma de cômputo adotada foi equivocada, devendo a empresa promover as retificações de DCTF e DACTON, reapurando as contribuições. O **Despacho Decisório** de fl. 277, emitido em 27/01/2009, acata integralmente a informação fiscal, homologando parcialmente a compensação.

Ciente da decisão da unidade local da RFB, a empresa apresenta **Manifestação de Inconformidade** em 04/03/2009 (fls. 279 a 298), na qual alega, em síntese, que: (a) os insumos glosados (referentes a despesas de manutenção e conservação, tratamento

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização) são contabilizados como custo de produção, e são obrigatórios e essenciais para a fabricação dos produtos comercializados pela empresa, o que pode, inclusive, ser comprovado por perícia, em nome da verdade material; (b) no que se refere a industrialização por encomenda, o crédito declarado na “aquisição do serviço de industrialização”, ainda que incorretamente apurado, não foi, de fato, utilizado, e as notas relacionadas como glosadas não ensejaram efetiva apuração de crédito, o que também pode ser comprovado por perícia contábil, em nome da verdade material; (c) no que se refere ao erro formal apontado, este não ocorreu, pois foram transmitidos os pedidos de restituição em 22/01/2008, seguidos das DCOMP respectivas, em 23/01/2008, em consonância com a normativa vigente, e não se pode sacrificar a verdade material para atender a formalidade; e (d) a empresa não incidiu em qualquer irregularidade, sendo nula a cobrança de multa e juros sobre eventual crédito remanescente de compensação.

A **decisão de primeira instância**, proferida em 15/04/2011 (fls. 508 a 518) foi, unanimemente, pela improcedência da manifestação de inconformidade, pelos seguintes fundamentos: (a) a empresa não comprova suas alegações sobre as industrializações por encomenda, não se desincumbindo de seu ônus de afastar os resultados da fiscalização que foi feita a partir dos documentos apresentados pela própria empresa; (b) o pedido de perícia, sem indicação precisa dos requisitos demandados no Decreto nº 70.235/1972 é considerado não formulado; (c) o conceito de insumo, na legislação que rege as contribuições, é extraído das Lei nº 10.637/2002 e nº 10833/2003, e das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, não abrangendo “insumos indiretos”, como os glosados; (d) sobre os valores referentes a “recuperação PIS e COFINS”, a retificação de DCTF e DAFON é imprescindível, e não mera formalidade, pois ela é que atesta a liquidez e a certeza do crédito; e (e) o despacho decisório, que é a decisão recorrida, não estabeleceu a incidência de multa e juros.

Após ciência da decisão da DRJ, em 27/05/2011 (AR de fl. 520), a empresa apresenta o **Recurso Voluntário** de fls. 521 a 556, em 27/06/2011, reiterando os argumentos expressos na manifestação de inconformidade (de que os insumos glosados são obrigatórios e essenciais para a fabricação dos produtos comercializados pela empresa, colacionado jurisprudência em seu favor; de que o crédito declarado na “aquisição do serviço de industrialização”, ainda que incorretamente apurado, não foi, de fato, utilizado, anexando planilha derivada do arquivo magnético apresentando dando conta de que houve equívoco na apuração fiscal; e de que não houve erro na demanda de créditos referentes a pagamentos indevidos de meses anteriores, também anexando planilha a fim de comprovar suas afirmações). Por fim, reitera a alegação referente à incidência de multa e juros, tendo em vista o DARF que acompanhou o despacho decisório, e que, alternativamente, seja procedida igualmente a atualização do crédito, e a demanda por perícia em relação a insumos e a aproveitamento de crédito nas notas fiscais glosadas.

No CARF, o julgamento foi convertido em **diligência**, de forma unânime, pela Resolução nº 3401-000.731 (fls. 576 a 580), para que a unidade local da RFB: (a) calculasse o crédito da recorrente, com base nas notas fiscais constantes no arquivo magnético apresentado; (b) após o cálculo, analisasse se o valor dos créditos encontrado no arquivo magnético é o mesmo valor declarado na DAFON; (c) em caso de não mais possuir a unidade o arquivo magnético, intimasse a recorrente a reapresentá-lo; (d) elaborasse relatório com as conclusões da diligência, informando qual o valor do crédito encontrado com base na análise do arquivo magnético, se ele é o mesmo valor pleiteado pela recorrente, e mais alguma informação que a autoridade fiscal julgue pertinente; (e) caso seja o valor encontrado no cálculo das notas fiscais do arquivo magnético diferente do declarado na DAFON, fosse

informado qual a inconsistência encontrada e o que originou a divergência; e (f) após a conclusão do relatório, intimasse a recorrente a se manifestar acerca da conclusão no prazo de trinta dias.

No **Relatório** referente à diligência (fls. 595/596), informa a fiscalização que os valores de créditos pleiteados no DACON não coincidem com os valores informados nos arquivos digitais, havendo pequenas diferenças em cada mês analisado, e que tais inconsistências decorrem dos valores informados pelo próprio contribuinte em seus arquivos digitais. A fiscalização esclarece que a análise foi efetuada em arquivos já corrigidos pela empresa, que zerou os valores de Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS sobre os quais não teria direito a crédito, ficando desta forma os valores de tais arquivos digitais equivalentes aos créditos apropriados pela empresa. Anexa ainda o fisco as planilhas (arquivos não-pagináveis) sobre a análise efetuada.

Ciente do resultado da diligência em 04/02/2015 (AR à fl. 599), a empresa apresentou **manifestação** (fls. 601 a 604) no sentido de que as bases de cálculo apresentadas pela autoridade fiscalizadora na planilha colacionada no Relatório de diligência não estão corretas, deixando de considerar “despesas de alugueis”, “despesas de depreciação”, ficando a indicação de valores registrados na coluna DACON da referida tabela exatamente com a exclusão destas rubricas, e de que, além disso, foram desconsideradas na base de cálculo as “notas fiscais de serviços” (que estavam na planilha auxiliar apresentada).

O processo retornou de diligência ao relator original em 09/03/2015, foi enviado a distribuição em 20/07/2016, e distribuído a mim, por sorteio, em setembro de 2016.

Em março e abril de 2017, o processo foi indicado para a pauta, mas não incluído pelo presidente, em função do número de processos a julgar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O cumprimento dos requisitos formais de admissibilidade já foi verificado na conversão em diligência, passando-se, então, aqui, à análise de mérito.

São, basicamente, três os temas contenciosos: (a) o cômputo de créditos em relação a industrialização por encomenda; (b) as glosas referentes a insumos; e (c) o aproveitamento, em DCOMP, de créditos referentes a períodos anteriores, sem que tenha sido promovida sua verificação.

Das glosas de notas fiscais referentes a industrializações por encomenda

Em relação ao o cômputo de créditos nas industrializações por encomenda, ensejador da conversão em diligência, reconhece a empresa que errou em sua contabilização, mas que jamais tomou efetivamente tais créditos.

Quando instada a fiscalização a se manifestar sobre as perguntas efetuadas na diligência, mormente no sentido de que se calculasse o crédito da recorrente, com base nas notas fiscais constantes no arquivo magnético apresentado, comparando o resultado com o cálculo derivado do DICON, a resposta foi externada nas tabelas de fl. 596:

BASE DE CÁLCULO			
MÊS	DICON*	ARQ DIG**	DIFERENÇA
OUT/2007	R\$ 388.101,36	R\$ 379.734,34	R\$ 8.367,02
NOV/2007	R\$ 694.574,47	R\$ 688.797,64	R\$ 5.776,83
DEZ/2007	R\$ 583.560,38	R\$ 581.279,26	R\$ 2.281,12
	R\$ 1.666.236,21	R\$ 1.649.811,24	R\$ 16.424,97

*Linhas 1, 2, 3, 4, 7, 12 e 13 do Dicon (linhas do Dicon com base em notas fiscais).

**Valores com base na data de entrada informada.

CRÉDITO COFINS			
MÊS	DICON*	ARQ DIG**	DIFERENÇA
OUT/2007	R\$ 29.495,70	R\$ 28.859,81	R\$ 635,89
NOV/2007	R\$ 52.787,66	R\$ 52.348,62	R\$ 439,04
DEZ/2007	R\$ 44.350,59	R\$ 44.177,22	R\$ 173,37
	R\$ 126.633,95	R\$ 125.385,65	R\$ 1.248,30

Após a diligência, a empresa questiona, nas tabelas, apenas a ausência de cômputo, nas bases de cálculo, de “despesas de aluguéis” e “despesas de depreciação”, e ausência de cômputo de “notas fiscais de serviços”, que figuravam na planilha auxiliar. Não traz a recorrente demonstração pormenorizada de tais diferenças (apresentando apenas tabelas com valores diversos dos indicados pela fiscalização), mas afirma que, diferentemente da autoridade diligenciante, que apurou diferenças de R\$ 1.248,30, verificou tão-somente diferença de R\$ 26,42.

Parecia antever a própria recorrente que a ausência de detalhamento mais aprofundado das discordâncias em relação à diligência operaria em seu desfavor, sopesando até a pequena monta dos valores envolvidos, ao final de sua manifestação sobre o relatório de diligência (fl. 604):

Por fim, acaso este Colegiado entenda que não tenham restado definitivamente esclarecidas as divergências evidenciadas nos cálculos elaborados pela Diligência Fiscal, a Manifestante, por medida de praticidade - e em razão da eventualmente restar prejudicado pelo tempo o acesso a tão importantes dados e documentos -, subsidiariamente concorda com os valores concluídos, pois que à toda evidencia contida nos autos, a melhor justiça já está sendo aplicada, na medida em que a maioria dos créditos glosados foi comprovada, restando evidente que o processo administrativo fiscal, como um todo, objetivou ao fim, a busca da verdade material.

Acato, assim, o resultado da diligência, não afastado a contento pela recorrente, no que se refere às notas fiscais glosadas, referentes a industrialização por encomenda.

É sempre importante recordar que nos processos referentes a pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

Em relação às negativas de créditos decorrentes das glosas de notas fiscais de fls. 271/272, então, temos que devem ser revistas, a partir dos valores apurados em diligência, afastando-se as glosas de notas fiscais que sequer ensejaram utilização de créditos.

Das glosas referentes a insumos

O termo insumo é polissêmico. Por isso, há que se indagar qual é sua abrangência no contexto das Leis nº 10.627/2002 e nº 10.833/2003. Na busca de um norte para a questão, poder-se-ia ter em consideração os teores do § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 (editado com base no art. 66 da Lei nº 10.637/2002) e do art. 8º da IN SRF nº 404/2004 (editado com alicerce no art. 92 da Lei nº 10.833/2003), que, para efeito de disciplina da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, estabelecem entendimento de que o termo insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda abrange “*as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado*” e “*os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto*”.

Outro caminho seria buscar analogia com a legislação do IPI ou do IR (ambas frequentes na jurisprudência deste CARF). Contudo, tal tarefa se revela improfícua, pois em face da legislação que rege as contribuições, o conceito expresso nas normas que tratam do IPI é demasiadamente restritivo, e o encontrado a partir da legislação do IR é excessivamente amplo, visto que se adotada a acepção de “*despesas operacionais*”, chegar-se-ia à absurda conclusão de que a maior parte dos incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (inclusive alguns que demandaram alteração legislativa para inclusão - v.g. incisos IX, referente a energia elétrica e térmica, e X, sobre vale-transporte ... para prestadoras de serviços de limpeza...) é inútil ou desnecessária.

A Lei nº 10.637/2002, que trata da Contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, e a Lei nº 10.833/2003, que trata da COFINS não-cumulativa, explicitam, em seus arts. 3º, que podem ser descontados créditos em relação a:

“II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis (...)” (grifo nosso)

A mera leitura dos dispositivos legais já aponta para a impossibilidade de se considerar como insumo um bem ou serviço que não seja utilizado na produção ou fabricação do bem destinado à venda.

Conclui-se, então, que o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final, como vem também unanimemente decidindo este CARF:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de

insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).” (Acórdão nº 3403-003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime – em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014) (No mesmo sentido os Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; nº 3403-001.893 a 896; nº 3403-001.935; nº 3403-002.318 e 319; e nº 3403.002.783 e 784)

“NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).” (Acórdãos n. 3403-003.550 e 551, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 24.fev.2015)

Isto posto, caberia analisar a adequação ao conceito de insumo das rubricas questionadas no presente contencioso, já destacando que não se identifica com a legislação do IPI (como parece defender a fiscalização, com fundamento em instruções normativas) nem com a do IR (como parece sustentar a empresa, abarcando custos indiretos).

No presente processo, as glosas resumem-se a despesas de manutenção e conservação, tratamento de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização. E a própria fiscalização reconhece que tais despesas são necessárias à atividade da empresa (fls. 272/273):

Em resposta à intimação, o interessado apresentou demonstrativos dos valores declarados nesta rubrica em que constam diversas despesas descritas como *Manutenção e Conservação, tratamento de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização*. Ainda que tais despesas sejam necessárias à atividade

da empresa, por óbvio não se enquadram no conceito de insumo exposto no item 2.3.1 acima, não se permitindo creditamento em relação a elas. Portanto foram glosadas da base de cálculo dos créditos tais despesas, conforme abaixo:

A DRJ também atribui a tais despesas a característica de “insumos”, ainda que seguida da palavra “indiretos”, reconhecendo a relação das despesas com a produção (fl. 516), mas a impossibilidade de crédito em face das referidas instruções normativas:

Destarte as Instruções Normativas, ao regularem as disposições contidas nas referidas leis, estabeleceram, de forma explícita, que se deve ter por insumos aqueles bens diretamente aplicados e/ou consumidos no processo produtivo da empresa (fabricação de bens destinados à venda ou prestação de serviços), desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado. Ou seja, está-se aqui diante de um conceito jurídico de insumo que, apesar de não necessariamente coincidir com o conceito econômico, está formalizado em atos legais que compõem a legislação tributária e que, como já dito, têm efeito vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal.

Ou seja, em regra, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da contribuição para o PIS e da Cofins. Tal regra só é rompida por determinação legal, como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica que, a despeito de consistirem de insumos indiretos, desoneram os créditos em tela.

As despesas descritas como *Manutenção e Conservação, tratamento de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização*, como deixa claro a própria contribuinte, são, no âmbito de sua produção, insumos indiretos de produção e como não estão literalmente dispostos na legislação pertinente, não geram direito a crédito, tanto no cálculo da contribuição para o PIS quanto no da Cofins, nos termos do art. 3º, inciso II, respectivamente das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003.

Não temos dúvidas de que todas as despesas glosadas são necessárias ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. As justificativas são bem delineadas, nesse aspecto, pela defesa, que sustenta não só a necessidade, mas a obrigatoriedade, diante de normas sanitárias, entre outras, a incorrer em tais despesas.

Em relação a algumas de tais despesas (serviços de limpeza e dedetização), já tive a oportunidade de me manifestar recentemente, com acolhida unânime da turma, com composição quase idêntica à atual:

“Quanto ao mérito, deu-se parcial provimento, da seguinte forma: ... por maioria de votos, deu-se parcial provimento para admitir o creditamento sobre serviço limpeza geral em instalações, serviço dedetização, serviço reforma pallets PBR, serviço de aplicação de stretch - pallet, serviço de repaletização e serviço de carregamento de aves para venda, vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Fenelon Moscoso de Almeida e Rodolfo Tsuboi, que restringiam o crédito ao serviço limpeza geral em instalações e serviço dedetização, e os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira, André Henrique Lemos e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que reconheciam o crédito em maior extensão; (...)” (grifo nosso) (Acórdão nº 3401-003.400, de 26 jan. 2017)

Portanto, devem ser afastadas as glosas em relação a tal item.

Das glosas referentes a aproveitamento de créditos de períodos anteriores, não verificados

Afirma a fiscalização que, na linha “outros créditos a descontar”, a empresa defendeu que havia valores de “recuperação PIS e COFINS referente venda de bebida láctea tributado indevidamente”, de junho a setembro de 2007, conforme artigo 32 da Lei nº 11.488/2007, mas a forma de cômputo adotada foi equivocada, devendo a empresa promover as retificações de DCTF e DACON, reapurando as contribuições.

Em sua defesa, sustentou a empresa que não ocorreu erro formal, pois foram transmitidos os pedidos de restituição em 22/01/2008, seguidos das DCOMP respectivas, em

23/01/2008, em consonância com a normativa vigente, e que não se poderia sacrificar a verdade material para atender a formalidade.

Apesar de não concordarmos com a decisão de piso no sentido de que as retificações de declarações sejam óbice intransponível ao gozo do crédito, temos que é adequada e correta a observação do julgador da DRJ no sentido de que a recomposição poderia atestar a liquidez e a certeza do crédito. No entanto, tal certeza e liquidez poderiam ainda ser atestadas de outra forma, pela recorrente.

Mas, nesse aspecto falha a defesa, que traz apenas planilhas que sequer são suficientes para que o CARF demande esclarecimentos adicionais por diligência, como havia feito em relação ao primeiro item. Não se pode aqui acolher créditos que sequer se referem ao trimestre em análise, mas foram nele simplesmente inseridos por não promover a recorrente as alterações que deveria ter efetuado em sua escrituração, com impactos incertos sobre a liquidez e a certeza do montante demandado em ressarcimento.

Como já se destacou neste voto, nos processos referentes a pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. E, em relação ao presente item, tal ônus, a cargo do postulante, não foi cumprido a contento, pelo que devem ser mantidas as glosas fiscais.

E não se pode (como parece desejar a empresa em sua peça recursal) suprir deficiência probatória a cargo do postulante com diligência. Nesse sentido vem decidindo unanimemente este CARF:

“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS. A realização de diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.” (Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos pedidos de compensação/ressarcimento, incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.470, 471, 474, 475, 476 e 477, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)(grifo nosso)

"PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA. As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente. (Acórdãos n. 3403-003.550 e 551, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 24.fev.2015) (grifo nosso)

Das considerações finais

Questionou ainda a empresa, em sua manifestação de inconformidade, a incidência de juros e de multa sobre os débitos que teriam restado em aberto em virtude da insuficiência de créditos decorrente da homologação apenas parcial da compensação.

A DRJ rebate a alegação informando que a decisão recorrida não estabeleceu a incidência de multa e juros, versando somente sobre indeferimento do direito de crédito e não homologação das compensações.

No recurso voluntário, a empresa retoma o tema, tendo em vista o DARF que acompanhou a decisão, e demanda, alternativamente, seja procedida igualmente a atualização do crédito.

Sobre o tema, é de se informar que a incidência de juros e de multa sobre quantias não pagas decorre de expressa determinação legal (Lei nº 9.430/1996), que não pode ser afastada administrativamente, ainda que sob alegação de inconstitucionalidade, como consagra a Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

E o pleito alternativo não faz sentido, visto que o crédito nesta decisão reconhecido será abatido do montante principal do débito, sucumbindo os consectários a ele atrelados, e o débito que eventualmente remanescer sem compensação não encontrará crédito a ser atualizado para lhe fazer frente.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher o resultado da diligência, e seu impacto redutor nas glosas efetuadas em relação a industrialização por encomenda, e para afastar as glosas referentes a despesas de manutenção e conservação, tratamento de efluentes, higienização de linha, material de laboratório e dedetização.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 10920.006840/2008-13
Acórdão n.º **3401-003.786**

S3-C4T1
Fl. 618
