



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.900997/2013-54
ACÓRDÃO	3002-003.847 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PALMASOLA S/A MADEIRAS E AGRICULTURA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a assertiva de nulidade dos atos administrativos quando não for comprovada nenhuma violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como não ficar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito

CRÉDITOS DE PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob o regime não cumulativo. Aplicação da Súmula CARF nº 154.

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento de tópico da peça recursal que aborda tema não tratado nos autos.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021. Restou assentado que o art. 31, caput, é inconstitucional. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos contra a glosa de créditos sobre depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados no exercício da atividade operacional da empresa e, na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Marcelo Enk de Aguiar (substituto integral), Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida.

Trata o presente processo do pedido eletrônico de ressarcimento – PER nº 29844.74833.170111.1.5.09-0476, relativo ao crédito de Cofins vinculado às receitas não cumulativas do mercado externo do 4º trimestre de 2008, que solicita o valor de R\$ 64.457,99.

O processo trata, também, das declarações eletrônicas de compensação (Dcomp) nº 18536.28960.250209.1.3.09-7074 e nº 26646.85386.200309.1.3.09-9060, nas quais a contribuinte declarou a compensação (nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) de débitos tributários próprios com o crédito solicitado no mencionado pedido de ressarcimento.

O pleito da interessada (PER e Dcomp vinculadas) foi analisado pela unidade de origem, Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba-SC, que emitiu, em 06/06/2013, o Despacho Decisório eletrônico (rastreamento nº 052522594), por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 29.434,18, e, em razão deste fato:

- homologou parcialmente as compensações declaradas na Dcomp nº 18536.28960.250209.1.3.09-7074, até o limite do crédito reconhecido;
- não homologou as compensações declaradas nas Dcomp nº 26646.85386.200309.1.3.09-9060;
- e indeferiu o pedido de ressarcimento, uma vez que todo o crédito reconhecido foi utilizado nas compensações homologadas.

Segundo a fiscalização, o procedimento de auditoria do pleito (crédito solicitado no pedido de ressarcimento), realizado conforme o Despacho Decisório nº 363 – DRF/JOA, de 02 de maio de 2013, tomou por base as informações prestadas nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon do período do crédito e foi realizado por meio da análise da escrituração fiscal e contábil da empresa, bem como por meio da análise dos documentos, arquivos digitais e informações prestadas (pela contribuinte) durante o procedimento de verificação do crédito.

Ainda, de acordo com a autoridade a quo, o reconhecimento parcial do crédito ocorreu em razão dos seguintes ajustes/glosas realizados nos Dacon do período (para facilitar o voto foi mantida a numeração e as denominações adotadas pela fiscalização):

- Linha 2 do Dacon - Bens Utilizados como insumo – No tocante aos créditos informados nesta linha, a fiscalização argumenta que deve ser utilizado o conceito de insumo contido nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 (relativas ao PIS e Cofins, respectivamente). Diz que a interessada incluiu créditos (da não

cumulatividade) relativamente a notas fiscais de bens e serviços que não se enquadram no referido conceito, uma vez que tratam-se, na verdade, de despesas gerais necessárias às operações industriais e comerciais normais de qualquer estabelecimento industrial/comercial. Argumenta, também, que houve a apropriação indevida de créditos relativos a gastos que deveriam ser ativados para futura depreciação e falta de comprovação dos valores informados (valores totais de base de cálculo dos créditos) no Dacon. Nesse sentido, separou as glosas dessa linha conforme as seguintes rubricas:

- 2.2.2 Bens Utilizados como Insumo. Ajustes/glosas que foram subdivididos nos seguintes tópicos:

- 2.2.2.1 Aquisição de outros materiais que não se caracterizam com insumo. Sustenta que despesas normais ou gerais que não se incorporam aos bens produzidos não podem ser considerados como bens ou serviços utilizados como insumo. Sustenta, também, que a contribuinte computou, de forma indevida no total dos insumos, os custos com energia elétrica: diz que estes custos já foram apropriados na linha 4 do Dacon (Energia Elétrica) e que o seu computo na linha 2 (Bens Utilizados com o Insumo) implicaria duplicidade de valores para o mesmo custo. Nesse sentido, relata que efetuou a glosa dos montantes de R\$ 17.970,55, R\$ 16.060,31 e R\$ 1.588,66, relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente (conforme quadro que consta do despacho decisório).

- 2.2.2.2 Despesas que devem ser imobilizadas. Argumenta que, de acordo com o disposto no art. 301, § 2º, e artigo 346, §1º, do RIR/99, os custos com partes e peças integrantes de máquinas industriais, equipamentos ou veículos e ferramentas (utilizados na produção dos bens destinados a vendas ou na prestação dos serviços oferecidos), que lhes proporcione tempo de vida útil superior a um ano devem, obrigatoriamente, ser imobilizadas, e não podem, portanto, ser consideradas como bens utilizados como insumos. Nessa direção diz que efetuou a glosa dos montantes de R\$ 80.598,46, R\$ 77.499,01 e R\$ 85.525,30, relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente (conforme quadro que consta do despacho decisório).

- 2.2.2.3 Aquisições de Pessoas Físicas. Relata que glosou os montantes de R\$ 1.245,00 e R\$ 780,00, dos meses de outubro e dezembro (conforme quadro que consta do despacho decisório), relativos a aquisições realizadas de pessoas físicas, as quais não concedem o direito ao crédito, consoante artigo 3º, § 2º, Inciso I das Lei nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003.

- 2.2.2.4 Aquisição de insumos adquiridos com alíquota zero, isentos ou não alcançados pela tributação. Diz que glosou os montantes de R\$ 44.671,00 e R\$ 1.108,00, dos meses de novembro e dezembro (conforme quadro que consta do despacho decisório), relativos a aquisições que não concedem o direito ao crédito, pelo fato de se tratarem de produtos/mercadorias não sujeitos ao pagamento das contribuições.

- 2.2.2.5 Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos. Sustenta que os valores da linha 2 do Dacon (Bens Utilizados como Insumo) nos três meses do período, foram comprovados, com os documentos apresentados à fiscalização, em valores a menor do que os informados. Diz que as glosas dos valores não comprovados foram realizadas nos montantes de R\$ 76.753,54, R\$ 124.510,58 e R\$ 40.273,56, relativamente aos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente (conforme ANEXO II.pdf quadros que constam do despacho decisório).

- 2.2.3 – Energia Elétrica – Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos. Argumenta que no Dacon, relativo ao mês de dezembro, foi informado o montante de R\$ 3.364,72 de despesas com energia elétrica, mas que foram comprovadas despesas no valor total de R\$ 710,32. Nessa direção, relata que as despesas de referido mês com energia elétrica foram glosadas no valor de R\$ 2.683,40 (conforme ANEXO III.pdf e quadro que consta do despacho decisório).

- 2.2.4 – Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado – Linha 9 do Dacon. Argumenta que, de acordo com o art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, somente geram direito ao crédito das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) as despesas de depreciação relativa a bens e direitos do ativo imobilizado que foram adquiridos a partir de 01 de maio de 2004. Nesse sentido, informa que efetuou a glosa das despesas de depreciação de bens e direitos do ativo imobilizado que foram adquiridos anteriormente a 01/05/2004, conforme o ANEXO I.pdf e quadro que consta do despacho decisório. Observa que a contribuinte deixou de comprovar a totalidade das despesas informadas na 09 do Dacon relativo ao mês de outubro. Diz que as despesas de citado mês foram informadas no montante de R\$ 134.488,69 e que como houve a comprovação no valor total de R\$ 71.052,80, foi realizada glosa no valor não comprovado, de R\$ 63.435,89 (conforme ANEXO IV.pdf e quadro que consta do despacho decisório).

Note-se, ademais, que a fiscalização, com base nas glosas/ajustes acima mencionados, efetuou nova apuração da base de cálculo de créditos, por meio da qual determinou o crédito passível de ressarcimento.

A interessada foi cientificada do despacho decisório em 19/06/2013 e apresentou, em 17/07/2013, manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente, após identificar-se e caracterizar o processo administrativo, a interessada apresenta um breve relato dos fatos e destaca a tempestividade do recurso apresentado.

Na sequência, a manifestante esclarece que concorda com as glosas constantes das rubricas (i) aquisição de produto alíquota zero, (ii) aquisição de pessoa física e (iii) despesas não comprovadas e que, portanto, com a apresentação de petição específica (juntada à fl. 328), está solicitando o desmembramento da dívida relativa a mencionadas glosas, para o fim de incluí-la em parcelamento específico.

Esclarece também que não concorda com a integralidade do despacho decisório e que está apresentando manifestação contra as rubricas (i) energia elétrica, (ii) insumos e (iii) depreciação do imobilizado.

Iniciando a defesa do mérito, no tópico IV.I. Dos Insumos Empregados na Atividade da Manifestante, subtópico IV.I. a) Das Glosas dos Insumos – Bens e Serviços Indispensáveis a contribuinte insurge-se contra as glosas de créditos relacionadas no item 2.2.2.1 Aquisição de outros materiais que não se caracterizam com insumo do Despacho Decisório 363/2013. Diz que nessa rubrica foram negados créditos decorrentes dos seguintes insumos que estão indubitavelmente relacionados à atividade desenvolvida pela manifestante: Detergente Neutro, Câmara de Ar, Pneu e Cantoneira. Argumenta que referidos produtos são indispensáveis para o processo produtivo da empresa, conforme se verifica no Laudo Técnico de Descrição do Processo Produtivo (anexo ii). Acrescenta que o conceito de insumo adotado pela administração tributária (instruções normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004) é ilegal, consoante repetidas decisões do CARF e do poder judiciário.

Na seqüência, nos subtópicos IV.I. b) Das Premissas Gerais Acerca do Direito à Incidência não Cumulativa do PIS/Cofins, IV.I. c) Do Tratamento Equivocado ao Termo “Insumo” e IV.I. d) Da Incompatibilidade do Sistema de Não Cumulatividade das Contribuições Sociais com o IPI-ICMS, a interessada prossegue atacando o conceito de insumo veiculado por meio das instruções normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, bem como o entendimento da autoridade a quo adotado durante o procedimento fiscal. Sustenta que as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 adotaram o método subtrativo indireto para aplicação do sistema de não cumulatividade do PIS e da Cofins e que o direito ao crédito (para o desconto das contribuições) é determinado pela relação de dependência das receitas auferidas em relação dos custos e despesas dos bens e serviços necessários ao desenvolvimento da atividade da empresa. Argumenta que a sistemática não cumulativa aplicada às contribuições diferencia-se do regime não cumulativo aplicado no IPI, uma vez que abrange todo e qualquer custo inerente ao processo de produção ou de prestação do serviço que contribua para a formação da receita. Alega, com base em extratos de Acórdãos administrativos (que colaciona na manifestação), que o conceito de insumo a ser adotado no caso da contribuição não cumulativa (PIS ou Cofins) deve ser aquele que rege a apuração do imposto de renda e, também, que sua acepção deve estar vinculada necessariamente ao contexto da exação exigida, com atrelamento ao aferimento de receita. Nesse sentido, reforça a argumentação no sentido de que os bens e serviços glosados devem ser considerados como insumos para fins de obtenção do direito ao crédito das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

A seguir, no tópico IV.II. Da Energia Elétrica – Ônus da Prova, a manifestante insurge-se contra a glosa da despesa de energia elétrica, do mês de dezembro, realizada por ausência de comprovação (item 2.2.3 do Despacho Decisório nº 363/2013). Argumenta, em síntese, que ônus da comprovação no presente caso

cabe à fiscalização. Sustenta, com base no art. 142 do CTN e posições doutrinárias que reproduz na peça de defesa, que a fiscalização tem a obrigação de investigar a verdade dos fatos, mesmo quando se trata de créditos auferidos pelos contribuintes, uma vez que estes interferem diretamente na intensidade da ocorrência dos fato gerador do tributo devido. Diz, também, que a glosa efetiva é nula, uma vez que a fiscalização “deixou de considerar que o valor ‘efetivamente comprovado’ é absolutamente ínfimo quando comparado ao que habitualmente a MANIFESTANTE informa em seus documentos fiscais”. Acrescenta que no presente caso deve-se aplicar o princípio da verdade real dos fatos, reconhecendo-se o direito ao crédito, conforme Acórdãos do CARF colacionados na manifestação.

No tópico denominado IV.III. Dos Bens Incluídos no Ativo Imobilizado, a interessada apresenta defesa contra duas glosas.

No subtópico IV.III. a) Dos Insumos Que Foram Considerados como Ativo Imobilizado pelo AFRFB, manifesta discordância no tocante às glosas especificadas no item 2.2.2.2 Despesas que devem ser imobilizadas do Despacho Decisório nº 363/2013. Sustenta, inicialmente, que a fiscalização não comprovou que os insumos (que tiveram os créditos glosados) aumentaram a vida útil, em mais de um ano, das máquinas, equipamentos ou outros bens do ativo imobilizado nas quais eles foram utilizados. Argumenta que, conforme cópia de acórdãos administrativos (que reproduz na peça de defesa), existe um sólido entendimento dos tribunais administrativos no sentido de que o fisco deve realizar referida comprovação para que as despesas com insumos possam ser ativadas e depreciadas. Sustenta, também, que não pôde realizar uma defesa qualificada, uma vez que a fiscalização agiu com alto grau de subjetividade ao não demonstrar o impacto de cada um dos insumos na vida útil dos bens e máquinas do processo produtivo. Diz que a empresa, consoante o Laudo Técnico apresentado, desenvolve uma atividade altamente abrasiva, o que leva à necessidade de muitos reparos em relação a uma mesma peça substituível em máquinas e equipamentos. Cita como exemplo os reparos que devem ser realizados na “laminadora”, mencionando, inclusive (conforme quadro colacionado na manifestação) as peças que são substituídas de forma reiterada. Reclama que fiscalização considerou as despesas a serem ativadas de modo global, sem considerar a vida útil de cada insumo ou serviço. Diz, ainda, que em mencionado procedimento o fiscal agiu com imperícia e falta de cautela, prejudicando os interesses da empresa.

Na segunda defesa (relativa aos bens do imobilizado), subtópico IV.III.b) Da Inaplicabilidade da Limitação Temporal da Lei N. 10.865/04 ao Aproveitamento dos Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado, reclama das glosas apontadas no 2.2.4 – Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado – Linha 9 do Dacon do Despacho Decisório nº 363/2013. Argumenta, em síntese, que o direito ao crédito (sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado) eram garantidos, sem qualquer limitação, pelas Leis nº 10.637, de 2002, e Lei nº

10.833, de 2003, e que o art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, atingiu fatos pretéritos e afrontou diversos princípios constitucionais (do direito adquirido, da irretroatividade da lei tributária e da segurança jurídica). Argumenta, também, que os bens já integravam o patrimônio da empresa, quando da edição de referida lei e que a nova lei não poderia afetar o direito ao crédito autorizado pelas leis anteriores. Nesse sentido, pede que os julgadores administrativos efetuem um julgamento com base na interpretação sistêmica e na integração das leis, de forma a preservar o seu direito. Ademais, relata que o judiciário já vem reconhecendo que o art. 178 do CTN não pode ser aplicado ao caso e também que o mencionado art. 31 é inconstitucional.

No tópico a seguir, intitulado IV.V. Da Correção pela Selic, a manifestante pugna para que o seu direito creditório seja corrigido pela taxa Selic. Argumenta que a questão está sendo analisada pelo STJ, no rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, e que o CARF vem concedendo o direito à atualização monetária em relação aos pedidos de ressarcimentos.

Por fim, no tópico V. Dos Pedidos, a interessada pede que a manifestação de inconformidade seja processada para o fim de homologar integralmente o PER/Dcomp nº 29844.74833.170111.1.5.09-0476 e, especialmente, para anular o despacho decisório em razão dos argumentos apresentados e para determinar a atualização monetária dos créditos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba (PR) julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo em parte o direito creditório, conforme Acórdão nº 06-68.914, da 3ª Turma, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

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

No âmbito específico dos pedidos de ressarcimento ou compensação, o ônus da comprovação de existência do direito creditório é do contribuinte.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

Os valores pagos à título de ressarcimento das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) não ensejam a incidência de juros compensatórios, com base na taxa SELIC, conforme previsão legal estabelecida na leis de regência das mesmas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS.

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, não podendo ser considerado como insumo os itens (bens e serviços) empregados em atividades administrativas ou tangentes aos processos produtivos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PARTES, PEÇAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. AUTORIZAÇÃO.

As partes, peças e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço podem ser considerados como insumos geradores de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

NÃO CUMULATIVIDADE. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, somente poderão ser aproveitados os créditos dos encargos de depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada do julgamento em 11/01/2022 (fl. 391), a recorrente apresentou recurso voluntário em 10/02/2022, no qual requer em síntese:

- i) A nulidade da decisão administrativa;
- ii) A reversão das glosas de créditos calculados em relação a despesas com energia elétrica;
- iii) A reversão das glosas de créditos calculados em relação a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado; e
- iv) A aplicação taxa Selic como forma de correção do crédito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1. Da competência para julgamento

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço, exceto com relação aos argumentos contra a glosa de créditos sobre depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados no exercício da atividade operacional da empresa.

A recorrente alega que, ante a devida vinculação de interferência direta dos bens no exercício da atividade operacional da empresa, não há escusas para que se reconheça o direito ao creditamento do PIS e COFINS, isso porque é latente o fato de que tais bens estão diretamente relacionados com a sua atividade.

Ocorre que, compulsando os autos, em especial o despacho decisório, verifico que não houve nenhuma glosa de créditos com base no fundamento acima mencionado.

Assim, por se tratar de matéria estranha à lide, não tomo conhecimento da peça recursal no tocante à glosa de créditos sobre depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados no exercício da atividade operacional da empresa.

3. Preliminar**Nulidade da decisão administrativa**

Alega a recorrente que o acórdão recorrido desconsiderou de maneira totalmente injustificada a verdade material dos fatos e os elementos probantes do processo administrativo.

Afirma que, ao contrário do que consignado no acórdão, entregou toda a documentação relativa ao pedido de crédito que detinha como obrigação de apresentar, inclusive com a devida indicação de valores, descrição das notas e os respectivos números.

Diz que a fiscalização não cumpriu a sua finalidade, deixando de apreciar os vários documentos e elementos apresentados. Ademais, não se debruçou em realizar eventuais diligências para conseguir informações adicionais acerca do crédito requerido.

Argumenta que a Administração Pública tem o poder-dever de investigar a verdade material do caso em análise, averiguando todos os elementos necessários à formação de sua convicção sobre a existência e conteúdo do fato jurídico.

Nesse contexto, requer a nulidade do entendimento convalidado pela DRJ, para que a glosa apontada pela fiscalização nos itens 2.2.2.5 e 2.2.3 seja desfeita, sendo considerada a totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos por ela requeridos.

Sem razão a recorrente.

Em matéria de processo administrativo fiscal não há que se falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A DRJ esclareceu que o despacho decisório contestado se insere na categoria prevista no transcrito inciso II do art. 59 (despachos e decisões), sendo nulo, portanto, apenas quando lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento (art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Destacou que o ato administrativo foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal em pleno exercício de suas atribuições, razão pela qual não há que se falar em incompetência da autoridade fiscal.

Quanto ao mérito, esclareceu que o ônus da prova cabe à contribuinte, pois a legislação pátria adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito; que tal interpretação pode ser depreendida da leitura dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e cujo rito processual deve ser adotado para a situação de fato (conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as modificações da Lei 10.833/2003), bem como do artigo 373, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015).

Manifestou-se expressamente quanto às glosas dos itens 2.2.2.5 e 2.2.3, como segue.

Quanto ao item “2.2.2.5 Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos”, o acórdão recorrido informou que, “consoante o expediente de fl. 328, apresentado em 11/07/2013, a interessada solicitou o desmembramento dos débitos compensados não homologados relativos a mencionadas glosas, para o fim de incluí-los em parcelamento específico”.

Assim, neste ponto, entendo que caberia à recorrente demonstrar que não teria solicitado o desmembramento dos débitos compensados não homologados para o fim de incluí-los em parcelamento específico, bem como especificar quais teriam sido *“os vários documentos e elementos apresentados”* ignorados pela Fiscalização.

Percebe-se, portanto, que a DRJ expôs o motivo de manter tais glosas, mas no recurso voluntário a recorrente não apresentou elementos capazes de afastá-lo.

No tocante ao item *“2.2.3 Energia Elétrica – Ausência de comprovação da totalidade dos insumos utilizados na base de cálculo dos créditos”*, a DRJ informou que, de acordo com o *“Despacho Decisório nº 363 de 2013, a autoridade a quo glosou as despesas de energia elétrica, do mês de dezembro, no valor de R\$ 2.683,40, por falta de comprovação documental”*.

Destacou que cumpre à contribuinte demonstrar a existência do crédito especialmente quando demandada pela Fiscalização, sob pena de ter indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a declaração de compensação.

Concluiu que, no caso em análise, *“evidencia-se que a empresa, mesmo após a instalação do contencioso administrativo, NÃO apresentou a documentação de origem do crédito, pugnando que o crédito seja reconhecido com base na média das despesas de energia elétrica (de modo comparativo com os outros meses), o que, obviamente, não pode ser aceito”*.

No recurso voluntário, verifica-se no tópico *“III.IV. DA GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVOS À ENERGIA ELÉTRICA”*, que a recorrente apresentou extensa defesa que revela pleno conhecimento dos motivos da glosa e, portanto, que exerceu plenamente o seu direito ao contraditório e ampla defesa. Porém, sem comprovar a legitimidade dos créditos glosados.

Desse modo, entendo que não restou caracterizada nenhuma impropriedade na decisão da DRJ quanto às reclamadas glosas dos itens 2.2.2.5 e 2.2.3, capaz de suscitar sua nulidade por preterição do direito de defesa.

Portanto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão administrativa.

4. Mérito

4.1. Despesas com energia elétrica

Como se verifica no Despacho Decisório nº 363 - DRF/JOA (fls. 9/34), a Fiscalização glosou parte dos créditos calculados em relação a despesas com energia elétrica por duas razões em síntese:

- 1) No item 2.2.2.1, porque a contribuinte computou tais gastos em duplicidade na Linha 2 do Dacon, como bens utilizados como insumo, vez que os mesmos valores foram também apropriados na Linha 4 do Dacon; e
- 2) No item 2.2.3, porque a contribuinte deixou de comprovar parte dos gastos informados na Linha 4 do Dacon, como *“Despesas de energia elétrica e térmica”*.

A recorrente requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ, para anular as glosas realizadas em relação a gastos com energia elétrica, vez que são indiscutivelmente essenciais para o exercício da sua atividade e estão devidamente lastreados em documentos probantes do crédito. Cita jurisprudência do CARF.

De fato, a apropriação de créditos em relação a gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica está prevista na Lei nº 10.637, de 2002, e na Lei nº 10.833, de 2003.

Ocorre que, conforme mencionado acima, a Fiscalização não efetuou tais glosas em razão de falta de amparo legal e sim por escrituração em duplicidade (item 2.2.2.1) e por falta de comprovação de parte dos gastos (item 2.2.3).

Desse modo, caberia à contribuinte comprovar a efetividade dos gastos glosados em ambos os casos, haja vista que o ônus da prova cabe ou compete à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito, conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, bem como do artigo 373, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015).

Uma vez que a efetividade de tais gastos não foi comprovada, as glosas em relação a despesas com energia elétrica devem ser mantidas.

4.2. Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

Como se verifica no Despacho Decisório nº 363 - DRF/JOA (fls. 9/34), a Fiscalização glosou parte dos créditos calculados em relação encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado (item 2.2.4) por duas razões em síntese:

- 1) Porque diversos bens foram adquiridos em data anterior a 1º/05/2004, período em que o desconto de crédito é vedado pelo art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004; e
- 2) Porque a contribuinte deixou de comprovar a totalidade dos encargos lançados na Linha 09 do Dacon (Sobre Bens do Ativo Imobilizado – com base nos Encargos de depreciação) relativamente ao mês de outubro de 2008.

A recorrente requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ, eis que o entendimento adotado sobre a depreciação de ativos imobilizados adquiridos antes de 30/04/2004 foi superado pelo STF ao julgar o REExt de nº 599.316 em sede de Repercussão Geral; e que a vinculação de interferência direta dos bens no exercício da atividade operacional da empresa está diretamente relacionada com a sua atividade.

Inicialmente, destaca-se que a Fiscalização não fundamentou a glosa em questão com base na vinculação de interferência direta dos bens no exercício da atividade operacional da empresa estar ou não diretamente relacionada com a sua atividade. Razão pela qual, por se tratar de matéria estranha à lide, deixo de analisar este argumento.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021, restando assentado que o art. 31, *caput*, é inconstitucional. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

No entanto, com relação aos encargos lançados na Linha 09 do Dacon, as glosas devem ser mantidas por falta de comprovação, haja vista que o ônus da prova cabe ou compete à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito, conforme previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, bem como do artigo 373, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015).

Ante o exposto, devem ser revertidas as glosas relativas à depreciação dos bens adquiridos antes de 30/04/2004, sendo mantidas, porém, as glosas atinentes aos encargos de depreciação não comprovados, lançados na Linha 09 do Dacon relativamente ao mês de outubro de 2008.

4.3. Taxa Selic como forma de correção do crédito

A recorrente requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ para que seja aplicada a taxa Selic sobre o valor objeto do pedido de ressarcimento, ante expressa determinação legal. Cita jurisprudência do CARF.

Conforme decidido no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob o regime não cumulativo.

Aplica-se a Súmula CARF nº 154, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019:

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Acórdãos Precedentes:

9303-007.425, 9303-006.389, 3201-001.765, 9303-005.423, 9303-007.747, 9303-007.011 e 3401-005.709

Nesse sentido é o Acórdão nº 9303-016.787, de 16/04/2025, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA APLICAÇÃO DA SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do correspondente pedido administrativo pelo Fisco.

Portanto, voto por dar provimento neste tópico, nos termos da Súmula CARF nº 154.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo os argumentos contra a glosa de créditos sobre depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados no exercício da atividade operacional da empresa, na parte conhecida, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento, para reverter as glosas relativas à depreciação dos bens adquiridos antes de 30/04/2004, mantendo-se, porém, as glosas atinentes aos encargos de depreciação não comprovados, lançados na Linha 09 do Dacon relativamente ao mês de outubro de 2008. Tais valores estão sujeitos à incidência de correção monetária com base na taxa Selic, a contar de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha