



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

Processo n° 10940.001475/2005-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-000.220 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 20 de fevereiro de 2018
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO
Recorrente PISA INDÚSTRIA DE PAPEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PIS/PASEP. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. COMPENSAÇÃO.

São passíveis de glosa os valores que serviram de base de cálculo dos créditos a descontar, a título de bens e serviços, quando não se coadunam com insumos utilizados na fabricação de produtos próprios e sem previsão ou outra hipótese legal de crédito.

PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS Oponíveis À COMPENSAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO.

A prova deve ser apresentada nos autos sob pena de preclusão. Simples alegação não confere direito a crédito como pretendido pela recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri - Presidente.

(assinado digitalmente)
Cássio Schappo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cássio Schappo, Renato Vieira de Avila e Cleber Magalhães.

Relatório

Tratam os autos de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/RJ-II, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte e manteve o despacho decisório tal como pronunciado. Foi reconhecido o direito creditório e homologada as compensações pleiteadas até o limite do crédito no valor de R\$ 672.232,08.

Dos Fatos

Por economia processual reproduzo o relatório com a evolução dos fatos contido na Resolução de e-fls.423, que converteu os autos em diligência:

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II/RJ.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

1-Trata o presente processo da declaração de compensação (Dcomp) de fl.01, por intermédio da qual se declara a existência de créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) não cumulativa – mercado interno (total do crédito utilizado: R\$ 157.370,81), referentes ao mês de outubro de 2004, conforme exposto no Demonstrativo “Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP” de fl. 02, a serem compensados com débito do IPI relativo ao período de apuração de junho de 2005 (PA 06/05).

2-Posteriormente, o interessado apresentou outra Dcomp de mesma natureza (fls. 37/38), em seguida retificada conforme fls. 66/67, referente ao mesmo mês de apuração, protocolada no processo nº 10940.001702/200567. Ainda na sequência, o interessado também apresentou outras Dcomp's (fls. 73/74, 111/112), referentes ao 4º trimestre de 2004, protocoladas, respectivamente, nos processos nºs 10940.000036/200621 e 10940.000281/200638. Finalmente, foi protocolado o processo nº 16403.000117/200694, referente a um pedido de ressarcimento eletrônico (fls. 147/151), cumulado com uma Dcomp eletrônica (fls. 152/155), ambos

também referentes ao 4º trimestre de 2004. Como todas as declarações e o Pedido de Ressarcimento se referem a um único tipo de crédito e ao mesmo trimestre, a autoridade preparadora promoveu a juntada dos processos acima por anexação (fl. 168), para que a análise do crédito total de todo o 4º trimestre de 2004 (meses: outubro, novembro e dezembro de 2004) fosse realizada em conjunto.

3-Como as Dcomp's protocoladas nos processos nºs 10940.001702/200567 e 10940.000036/200621 apresentam compensações de débitos de estabelecimentos filiais do interessado, não sendo possível o controle conjunto pelos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB) de débitos de estabelecimentos diferentes, foram ainda protocolados os processos administrativos nºs 16404.000109/200638, 16404.000110/200662 e 16404.000111/200615, para que fosse efetuado o controle dos débitos das filiais.

4-Materialmente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa/PR (DRF/PTG/PR) exarou o Despacho Decisório nº 416/2007 (fls.305/312), reconhecendo o direito creditório do interessado no montante de R\$ 672.232,08, e homologando as compensações pleiteadas neste processo, inclusive relativas aos débitos das filiais, até o limite do crédito reconhecido, sob os seguintes fundamentos:

O interessado apurou créditos da contribuição para o PIS/Pasep, lastreado no art. 16, parágrafo único, da Lei nº 11.116, de 18/05/2005, pelo qual, tratando-se de créditos de insumos vinculados a operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, conforme art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12/2004, pode-se compensar os créditos acumulados a partir de 09 de agosto de 2004;

O contribuinte fabrica, importa e distribui papel imune, conforme comprovado pela situação vigente de seu Registro Especial – Papel Imune junto à RFB (v. fl. 299), e, sendo esta imunidade objetiva e, especialmente, referente a impostos, ela não abrange as contribuições sociais, que têm como fato gerador o faturamento;

Porém, a Lei nº 10.865, de 30/04/2004, dispõe sobre a redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de papéis classificados nos códigos da TIPI referenciados naquele diploma legal, destinados à impressão de periódicos pelo prazo de 4 (quatro) anos a contar da data de vigência desta Lei ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno;

Assim, tem-se que o aproveitamento dos créditos de contribuições, via compensação e ressarcimento, é lícito, conforme a Lei nº 11.116/05;

Não se constatou divergências entre a proporção de créditos de mercado interno e exportações, usada pelo contribuinte no Dacon (fls. 82/97) e a calculada através da relação de notas de saída apresentada em resposta ao item 2 da Intimação nº 172/06 (fls. 169 a 172), e, assim, tem-se que a proporção do mercado interno no mês de outubro é de 98,80%; 98,94% no mês de novembro; todas as saídas do mês de dezembro foram para o mercado interno;

Intimado às fls. 169 a 172 a apresentar esclarecimentos e documentação do crédito pleiteado, o contribuinte apresentou relação, em meio digital, de notas fiscais de entrada que dão origem ao crédito objeto do pedido e das Dcomp's em análise;

Considerando-se, dentre essas notas fiscais, aquelas relacionadas com Códigos Fiscais de Operações e Prestações – CFOPs – referentes a bens utilizados como insumos, tem-se que o mês de novembro teve discriminadas notas que somam o montante de R\$ 4.363.400,85 de base de cálculo de contribuições, que está aquém daquela informada nas linhas 2 das fichas 04 e 06 do DACON, pelo que a diferença, no valor de R\$ 192.365,76 na base de cálculo para o mês de novembro deverá ser objeto de glosa;

Foi também realizada amostragem das notas fiscais relacionadas a bens utilizados como insumos, conforme Intimação nº 192/07 (fls. 243/250), a partir da qual se constatou que estavam relacionadas como geradoras de crédito as notas de nºs 2589, 2594, 2601, 2604 e 2608 (fls. 260/264), que se

referem a parcelas de uma complementação de contrato de compra junto à Norske Skog Florestal Ltda.;

Conforme discriminado na nota à fl. 260, os valores discriminados nas notas fiscais citadas no item acima se referem à “correção monetária”, e, como a correção monetária/complementação em questão tem caráter meramente financeiro/monetário, não implicando realmente em maior aquisição de insumos, conclui-se pela glosa das notas acima relacionadas, glosando-se da base de cálculo, desta forma, os valores de R\$ 35.485,94 para os meses de outubro, novembro e dezembro;

Já com relação à rubrica “Serviços Utilizados como Insumos”, tem-se que o interessado apresentou, em resposta ao item 1 da Intimação nº 172/06 (fls.169/172), relação de notas fiscais de entrada, após o que se verificou que as notas relacionadas com os CFOPs referentes a prestação de serviços, estavam registradas no Dacon sob a rubrica “Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda”, e que, as operações efetivamente referentes aos créditos das linhas 3 das Fichas 04 e 06 do Dacon foram relacionadas em separado, em outra planilha eletrônica entregue em resposta à mesma intimação;

Não sendo suficientes as informações discriminadas na planilha referente a serviços, foi lavrada Intimação nº 237/06 (fls. 228/230), que, em seus itens 1 e 2 solicita maiores esclarecimentos a respeito dos serviços que geraram crédito para o contribuinte no período sob análise;

Em resposta, o interessado apresentou planilhas às fls. 237/239, as quais discriminam como se deu o cálculo dos créditos advindos dos serviços utilizados como insumos, sendo que os dados informados nessas tabelas forma confirmados tanto pelas informações prestadas anteriormente pelo contribuinte (planilha eletrônica de “serviços de colheita de madeira/páteo de madeira”) quanto por sua escrituração fiscal;

Dessa forma, conclui-se que foram confirmadas aquisições de serviços que dão direito a crédito nos montantes de R\$ 1.646.650,38, R\$ 1.163.337,84 e R\$ 1.323.478,43, para os meses de outubro,

novembro e dezembro, respectivamente, sendo que, como os valores informados nessa rubrica no Dacon foram, pela ordem, R\$ 1.724.300,57, R\$ 1.231.073,30 e R\$ 1.669.734,34, constata-se a diferença de R\$ 77.650,19, R\$ 67.735,46 e R\$ 346.255,91, respectivamente;

O interessado atribui todo o valor confirmado ao mercado interno, conforme totalização no registro "Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos (Dacon)" das tabelas às fls. 237/239, e, dessa forma, a glosa da base de cálculo para o mercado interno é aquela reconhecida pelo próprio contribuinte nas tabelas apresentadas, sendo o restante do valor da diferença explicitada no parágrafo anterior referente à exportação;

Realizada amostragem quanto às notas fiscais de serviços utilizados como insumos, através da Intimação nº 192/07 (fls. 243/250), não se constataram outras divergências, pelo que glosa-se da base de cálculo apenas as diferenças apuradas nas tabelas às fls. 300/301;

Já em relação aos créditos advindos das despesas de energia elétrica, conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 30/12/2002, foi apresentada, para tanto, em resposta à Intimação nº 172/06 (fls. 169/172), relação de notas, sendo que, a partir dessa relação (fls. 265/266), foram realizadas amostragens através das intimações nºs 237/06 (fls. 228/230) e 192/07 (fls. 243/250), e, ao se analisar tais notas, percebe-se que o interessado, na apuração dos créditos pleiteados, incluiu na base de cálculo multas, taxas municipais de iluminação pública e outros serviços diversos, sendo que os créditos surgem da energia elétrica consumida no estabelecimento e não de outros custos e despesas relacionadas a esse consumo, que não devem ser incluídos no cálculo do crédito, sendo, portanto, objeto de glosa (fls. 300/301);

Dessa forma, através de análise conjunta com o Livro Razão do contribuinte, verificou-se que, no mês de outubro, as despesas de energia elétrica que servem como base de cálculo para os créditos foram de R\$ 5.192.286,41, contra R\$ 6.736.442,07, declarados no DACON; no mês de novembro, o contribuinte comprovou despesas dessa natureza no montante de R\$ 6.682.471,13, maior que os R\$

6.146.098,18, anteriormente declarados; já no mês de dezembro, as despesas comprovadas somaram R\$ 6.195.436,19, em oposição aos R\$ 6.281.240,61, declarados em Dacon;

Quanto às despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, informadas no DACON, o contribuinte apresentou, em resposta ao item 5 da Intimação nº 172/06 (fls. 169/172), tabelas às fls. 225/227, acompanhadas de cópias do Livro Razão, demonstrando os serviços de armazenagem e de frete nas operações de venda, que geram crédito conforme inciso IX do art. 3º e inciso II do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 29/12/2003;

Verificou-se que os valores que compõem os créditos dessa rubrica estão de acordo com as contas apresentadas no Livro, e, com o intuito de comprovar as operações descritas no Razão, foi feita amostragem de notas fiscais conforme o item 3 da Intimação nº 237/06 (fls. 228/230), a partir da qual, não havendo incongruências, fica confirmado o crédito relativo às operações de frete e armazenagem, conforme pleiteado;

Entretanto, percebe-se às fls. 226/227, que o contribuinte incluiu no cálculo dos créditos dos meses de novembro e dezembro, nessa mesma rubrica, as despesas com despachantes, bem como outras despesas comerciais, que não têm natureza de frete e armazenagem, e, tampouco, configuram-se como insumo, não possuindo, portanto, base legal para aproveitamento de créditos de contribuições, pelo que, dessa forma, são glosados os montantes de R\$ 87.058,02 e R\$ 83.877,25, respectivamente, da base de cálculo dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep para os meses de novembro e dezembro;

Em resposta ao item 5 da Intimação nº 237/06 (fls. 228/230), o interessado apresentou cópias de notas fiscais de entrada acompanhadas de seus respectivos comprovantes de importação, bem como demonstrativos relativos às contribuições pagas na importação, já apresentadas anteriormente, anexadas às fls. 189, 190, 205, 206, 218 e 219, a partir dos quais observou-se que há divergências entre o montante de crédito pleiteado e aquele comprovado através das importações de celulose e

sobressalentes nos meses de novembro e dezembro;

Foram indicados, à fl. 206, para a Declaração de Importação nº 04/11882192, uma base de cálculo e um valor de contribuição para o PIS/Pasep de, respectivamente, R\$ 459.331,52 e R\$ 7.578,97, valores esses que coincidem com os informados no Dacon e, conseqüentemente, com o crédito pleiteado pelo contribuinte;

Todavia, foi anexada, à fl. 241, planilha de cálculo com o intuito de verificar o real montante do crédito, de acordo com a Instrução Normativa (IN) SRF nº 436, de 27/07/2004, vigente à época, e, assim, chegou-se ao valor de R\$ 456.300,93 de base de cálculo e de R\$ 7.528,97 de contribuição para o PIS/Pasep, resultando em uma glosa no montante de R\$ 50,00;

Percebe-se, ademais, às fls. 218/219, que a contribuição para o PIS/Pasep-Importação do mês de dezembro soma R\$ 43.172,59, montante confirmado na planilha de cálculo à fl. 242, formulada de acordo com a Instrução Normativa (IN) SRF nº 436, de 27/07/2004, vigente à época, e, assim sendo, foi comprovado crédito aquém do pleiteado, conforme o Dacon, gerando uma glosa de créditos da contribuição para o PIS/Pasep de R\$ 171,91 no mês de dezembro;

Da verificação das notas fiscais relevantes às devoluções de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa, não se constatou nenhuma divergência com os dados anteriormente apresentados (v. tb. tabelas às fls. 186, 202 e 215) e com os créditos pleiteados, e, portanto, com relação a essa rubrica do DACON, não há glosas a serem realizadas, confirmando-se em R\$ 27.476,50, R\$ 45.507,01 e R\$ 44.400,33 os valores de devoluções que geram crédito da contribuição para o PIS/Pasep, relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente, devendo ser ressaltado, ademais, que essas devoluções se deram, exclusivamente, no âmbito do mercado interno;

Constam ainda do Dacon, em suas linhas 22 das fichas 04 e 06, outros créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS no mês de novembro, sendo que, intimado às fls. 228/230 a comprovar

esses créditos, o interessado apresentou cópia de nota fiscal de entrada nº 2023 (fl. 235), que trata de nota de devolução de saídas de sucata de arame e de sucata de ferro, ficando confirmado, portanto, o crédito da contribuição para o PIS/Pasep no montante de R\$ 9,02;

Considerando-se todo o exposto, bem como as tabelas confeccionadas às fls.240/242, representando a apuração de crédito nas importações, a planilha demonstrativa de glosas às fls. 300/301 e a tabela de resultado à fl. 302, as quais resumem as glosas efetivadas, na forma anteriormente mencionada, e a apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep a descontar (quando houve glosas, procedeu-se à distribuição dos valores glosados na proporção de créditos de mercado interno e exportações, segundo os percentuais anteriormente discriminados, salvo quando houve manifestação da autoridade local dispondo de forma diversa), decide-se reconhecer o direito creditório do interessado, no montante de R\$ 672.232,08, homologando-se as compensações pleiteadas neste processo, inclusive relativas aos débitos das filiais, até o limite do crédito reconhecido;

Deve se atentar para o fato de que, conforme § 7º do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, os débitos do sujeito passivo devem ser compensados na ordem cronológica de apresentação das Dcomp's, sendo que, para cada declaração, deve ser seguida a ordem dos débitos indicada pelo interessado.

5-Cientificado da decisão da autoridade administrativa local acima mencionada em 06/09/2007, conforme se observa no Aviso de Recebimento (AR) de fl. 313, o contribuinte, irrisignado, apresentou, em 09/10/2007, a Manifestação de Inconformidade de fls. 324/333 e demais documentos a ela anexados às fls. 334/351 (procuração, fl. 334; cópia de Contrato Social, de atas e da 9ª. Alteração de Contrato Social, fls. 335/350; cópia de carteira de identificação profissional do procurador da empresa, expedido pela OAB/PR, fl. 351), alegando, em síntese, que:

Em relação aos créditos decorrentes da aquisição de bens utilizados como insumos, é flagrante a

ausência de motivação da decisão recorrida, não se podendo admitir a glosa de créditos de PIS/COFINS exclusivamente por conta dos CFOPs utilizados pela impugnante, já que, como se sabe, estes códigos são utilizados apenas como facilitadores da atividade de fiscalização, e, assim, seria imprescindível que fossem indicados expressamente quais os CFOPs cujas operações não foram consideradas aquisições de insumos, até mesmo porque a impugnante não tem como verificar com exatidão qual foi o critério adotado pela fiscalização para selecionar quais códigos dão ou não direito a crédito e como demonstrar o equívoco da glosa;

Sem a indicação precisa dos CFOPs desconsiderados, a autuação é nula de pleno direito, pois não há norma estabelecendo que determinados Códigos possam ou não dar direito a crédito;

Em segundo lugar, também se tendo em vista que estes Códigos servem apenas de orientação e auxílio, não podem ser simplesmente adotados de forma plana para considerar determinado gasto como gerador ou não do crédito, sendo imprescindível que a autoridade fiscalizadora analise concretamente as operações para, sob o viés da verdade real, concluir pela possibilidade ou não da geração de créditos, mencionando-se, nesse aspecto, decisão do E. Conselho de Contribuintes nos autos do processo nº 10540.000237/9841 (Recurso 114038; Acórdão 20308073);

A autoridade fiscal apenas analisou e desconsiderou as aquisições de bens que supostamente não seriam insumos, porém, as mesmas divergências que provocariam a glosa para a redução dos créditos utilizados para compensação, também provocariam o aumento em outras situações, ou, em outras palavras, caso adotado os critérios da fiscalização, se no exercício indicado haveria diminuição do crédito, em outras oportunidades haveria o aumento dos créditos a serem utilizados, porém, somente foi considerada a diminuição e não o aumento;

E, quanto à glosa dos valores pagos a título de complementação de valor de contrato de compra junto à Norske Skog Florestal, relativos à correção monetária, é absolutamente evidente a ilegalidade do procedimento, já que, como se sabe, a correção nada mais é do que a atualização monetária de

determinado valor para anulação dos efeitos da desvalorização da moeda;

Trata-se de acessório que não altera nem acrescenta nada ao valor principal, servindo apenas para manutenção da equivalência deste valor em função da inflação constatada no período, e, portanto, não há efetivamente alteração que possa ser considerada de natureza financeira, como referido na decisão recorrida;

Portanto, a complementação de valores pagos em função da incidência da correção monetária não retira deste pagamento a capacidade de gerar créditos de PIS/COFINS, verificando-se, destarte, a ilegalidade da glosa determinada para as despesas com bens utilizados como insumos;

Relativamente aos serviços utilizados como insumos, constou na decisão que haveria controvérsia relativamente aos valores declarados no Dacon e aqueles valores informados pela impugnante no curso do procedimento administrativo, porém, quando a impugnante foi intimada a se manifestar e a provar os fundamentos de seus créditos, realmente apresentou levantamentos que não correspondiam exatamente aos valores informados no Dacon;

Essas divergências se justificam, seja em função de serviços que acabaram não sendo incluídos nas listagens apresentadas à fiscalização, seja em função de valores que acabaram sendo lançados em outros períodos, em função de divergências do momento do pagamento;

A impugnante não nega a legitimidade da glosa em situações como a indicada, em que efetivamente se constate que as declarações fiscais (no caso, o Dacon) não correspondam com exatidão à realidade contábil e fiscal, porém, considerando-se o número de vezes que a autoridade fiscal requereu esclarecimentos e novos documentos, impunha-se que houvesse expressamente solicitado esclarecimentos em relação à divergência apontada, o que, inclusive, poderia acarretar na necessidade de retificação do Dacon apresentado no período;

Essa postura representaria a valorização do princípio da ampla defesa e do contraditório na esfera administrativa, do princípio da razoabilidade e da

eficiência, e, com efeito, se constatado (e a impugnante já está fazendo este levantamento) que o Dacon efetivamente estava correto, pela localização de outros serviços não considerados nas planilhas encaminhadas no curso do procedimento administrativo, o resultado será que a decisão ora recorrida terá que ser revista;

Por outro lado, se confirmado que as tabelas elaboradas estão corretas, a conclusão será pela retificação do Dacon, solução que a autoridade que apreciou o pedido de compensação sequer cogitou, não se tendo adotado o melhor procedimento jurídico, pelo que, seja como for, na pior das hipóteses, impõe-se a cassação da decisão recorrida para que a impugnante possa ao menos apresentar as explicações pertinentes;

É claro o equívoco da decisão, na parte da mesma que glosou uma parcela das despesas com energia elétrica, pela inclusão na base de cálculo dos créditos pleiteados de multas, taxas municipais de iluminação de outros serviços diversos, já que a energia elétrica não é um bem ou serviço de natureza comum, tratando-se, sim, de serviço público prestado sob regime de direito público, de maneira que há severa regulamentação dos montantes que podem ser cobrados;

Nesse contexto, os “acessórios” cobrados juntamente com as faturas de energia elétrica são de pagamento obrigatório em virtude das normas aplicáveis a esses serviços; são cobranças ligadas de forma umbilical à própria energia elétrica consumida, devendo, sim, dar direito à tomada de créditos;

É a mesma situação dos tributos destacados em aquisições de insumos, não havendo dúvidas de que estes “acessórios” fazem parte efetivamente do custo de aquisição, de maneira que dão direito a crédito, devendo-se nestas situações seguir-se o brocardo jurídico “o acessório segue a sorte do principal”, motivos pelos quais a glosa determinada pela fiscalização deve ser revista;

Também não procede a glosa de despesas realizadas com despachantes, uma vez que estas são despesas necessárias e umbilicalmente ligadas às despesas realizadas com fretes e armazenagem;

Ainda que a Lei não preveja expressamente a tomada de créditos em relação a essas despesas especificamente consideradas, tais serviços são parte indissociável dos serviços de frete e armazenagem, de maneira que a única interpretação que atinge à finalidade prevista na Lei é a que reconhece a possibilidade da tomada de créditos sobre tais pagamentos;

Por outro lado, nos dias atuais, não se pode deixar de reconhecer a importância dos despachantes nas atividades correntes das empresas, sendo esse um serviço necessário e indispensável para a perfeita consecução dos objetivos empresariais de uma pessoa jurídica, sendo que, se utilizado por analogia a um conceito do Regulamento do Imposto de Renda, não há dúvida de que estes gastos são indispensáveis para a manutenção da fonte produtiva;

Se utilizados exclusivamente os termos das normas que regulam os créditos de PIS/COFINS, não parece haver dúvidas de que estes serviços podem ser considerados como insumo na produção dos produtos industrializados pela impugnante, e, por estes motivos, também a glosa relativa a estes gastos deve ser revista;

Ante o exposto, requer a impugnante seja recebida a sua impugnação por inconformidade e, ao final, provida integralmente para o fim de ser declarada a homologação da compensação que foi objeto do procedimento administrativo de nº 10940.001475/200570.

6-À fl. 352, tendo em vista o contido na Portaria RFB nº 340, de 22/02/2008, que transferiu a competência para julgamento dos processos relacionados em seu Anexo II, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba (DRJ/CTBA) para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJO2), o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJO2, para julgamento.

O pleito foi julgado pela primeira instância, nos termos do acórdão de nº 1320.923 de 14/08/2008, proferida pelos membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I I /RJ, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PIS/Pasep. CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. COMPENSAÇÃO.

Quando não comprovada a respectiva aquisição/fornecimento, é cabível a glosa de valores que serviram de base de cálculo dos créditos a descontar, a título de bens e serviços utilizados como insumos.

Não há previsão legal para o desconto de créditos decorrentes das despesas de atualização ou correção monetária sobre o fornecimento de bens utilizados como insumos na fabricação de produtos próprios, ainda que prevista contratualmente.

Somente se permite o desconto de créditos em relação à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se incluindo em citados gastos as despesas com taxa de iluminação pública, multas por atraso no pagamento da energia faturada e outros serviços diversos.

Não dá direito a crédito o gasto com serviços de despachante, por não corresponderem a insumo para a produção nem a outra hipótese legal de crédito.

PIS/Pasep. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS OPOSTÍVEIS À COMPENSAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, de aplicação subsidiária aos processos de restituição/compensação.

Solicitação Indeferida.

O julgamento foi no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, mantendo o reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 672.232,08, e a homologação das compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido, exatamente tal como pronunciado pela autoridade recorrida no despacho decisório.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo da declaração de compensação (Dcomp), por meio da qual se declara a existência de créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) não cumulativa – mercado interno (total do crédito utilizado: R\$ 157.370,81), referentes **ao mês de outubro de 2004**, conforme expresso no Demonstrativo “Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep” de fl. 02, a serem compensados com débito do IPI relativo ao período de apuração de junho de 2005 (PA **06/05**).

O interessado também apresentou outras Dcomp's, referentes ao **4º trimestre de 2004** e juntada de outros processos por anexação, para que a análise do crédito total de todo o 4º trimestre de 2004 (meses: outubro, novembro e dezembro de 2004) fosse realizada em conjunto.

O Despacho Decisório nº 416/2007 reconheceu o direito creditório do interessado no montante de R\$ 672.232,08, e homologando as compensações pleiteadas neste processo, inclusive relativas aos débitos das filiais, até o limite do crédito reconhecido.

No entanto, percebi que **DAS GLOSAS COM BASE NOS CFOP**, alega a interessada que a glosa das notas fiscais carece de motivação, já que não foram indicados os CFOP cujas operações não foram consideradas relativamente à aquisição de insumos. Segundo a recorrente, esta não teria *“como verificar, com exatidão, qual foi o critério adotado pela fiscalização para selecionar quais Códigos dão ou não direito a crédito e para demonstrar o equívoco da glosa”*.

Com efeito, a questão versa sobre o que pode e o que não pode ser considerado como insumo da atividade. Diz a autuada que tal critério foi baseado nos CFOP. E segundo o despacho decisório e a decisão da DRJ tais

códigos foram sim utilizados como parâmetro para separar o que podia e o que não podia ser considerado como insumo. A recorrente alega que houve falta de critério para se fazer essa separação. Em outras palavras, que não ficou claro o que poderia ou não ser considerado como insumo.

De fato, os códigos (Códigos Fiscais de Operações e Prestações) CFOP foram utilizados como critério. Mas realmente não consta do despacho decisório quais os códigos que foram glosados. Sobre a questão, a fiscalização assevera apenas o seguinte (fl. 319 do pdf):

Intimado às fls. 169 a 172 a apresentar esclarecimentos e documentação comprobatória do crédito que neste processo se pleiteia, o contribuinte apresentou relação, em meio digital, de notas fiscais de entrada que dão origem ao crédito objeto do pedido e das declarações em análise. Considerando-se, dentre essas notas, aquelas relacionadas com Códigos Fiscais de Operações e Prestações – CFOPs – referentes a bens utilizados como insumos, temos que o mês de novembro teve discriminadas notas que somam o montante de R\$ 4.363.400,85 de base de cálculo de contribuições. Essa base de cálculo está aquém daquela informada nas linhas 2 das fichas 04 e 06 do DACON. Assim, a diferença, no valor de R\$ 192.365,76 da base de cálculo para o mês de novembro, deverá ser objeto de glosa. (grifei)

Desse modo, necessária uma diligência para que a **fiscalização da Delegacia de origem** discrimine quais os **CFOP** não considerados como insumo, e o porquê da correspondente glosa. Portanto, voto para que o julgamento seja convertido em diligência, para os devidos esclarecimentos.

Após a realização das análises solicitadas, profira parecer conclusivo sobre as devidas glosas e o devido crédito pretendido e abram vistas para que a recorrente se pronuncie, se entender necessário; bem como a Procuradoria da Fazenda Nacional-PGFN.

Concluída a diligência solicitada, retornem os autos para seguimento no julgamento por esta turma do CARF.

Em cumprimento à Diligência determinada, o processo foi encaminhado ao Auditor Fiscal Eric Sola, da DRF de Ponta Grossa/PR, para dar prosseguimento, o qual elaborou o Parecer de e-fls.453/454, “verbis”:

Trata-se de processo de Declaração de Compensação relativo ao 4º Trimestre de 2004, no qual o contribuinte pretende ver reconhecidos os créditos de PIS. Expedido Despacho Decisório e Acórdão da DRJII do Rio de Janeiro que decidiram pela

homologação parcial do crédito pleiteado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF. Retorna, então, o presente feito à unidade de fiscalização para atendimento da Resolução de Diligência nº 3802-000.161, emitida pela 2ª Turma Especial, cujo conteúdo é o seguinte (fl. 430):

Desse modo, necessária uma diligência para que a fiscalização da Delegacia de origem discrimine quais os CFOP não considerados como insumo, e o porquê da correspondente glosa. Portanto, voto para que o julgamento seja convertido em diligência, para os devidos esclarecimentos.

Após a realização das análises solicitadas, profira parecer conclusivo sobre as devidas glosas e o devido crédito pretendido e abram vistas para que a recorrente se pronuncie, se entender necessário; bem como a Procuradoria da Fazenda Nacional PGFN.

Concluída a diligência solicitada, retornem os autos para seguimento no julgamento por esta turma do CARF.

2. Inicialmente, insta salientar que há planilhas contendo relação de notas fiscais com os respectivos CFOPs **que foram considerados no âmbito de análise**. Veja-se que na intimação 192/2007, principalmente em seu anexo I (fls. 256/257), há EXPRESSA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS com citação específicas do CFOP. Portanto, o contribuinte já tinha ciência dos CFOPs que foram usados como bens de insumo, uma vez que ele mesmo havia entregue a planilha inicial com as notas fiscais.

3. De qualquer sorte, analisando as planilhas apresentadas pelo contribuinte quando da resposta das intimações e que encontram-se nesta Secretaria, é possível verificar que não foram considerados – para o 4º Trimestre de 2004 – como sendo de bens de insumos os seguintes CFOPs das Notas Fiscais de entrada: 1201, 1202, 1252, 1352, 1353, 2201, 2202 e 2252, cujas descrições são as seguintes:

- 1201: Devolução de venda de produção do estabelecimento
- 1202: Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;
- 1252: Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial;
- 1352: Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial;
- 1353: Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial;
- 2201: Devolução de venda de produção do estabelecimento;
- 2202: Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;

- 2252: Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial.

4. De plano, pode-se verificar que os CFOPs 1252, 1352, 1353 e 2252 foram objeto de análise em itens próprios no Despacho Decisório: itens 3.3 (fl. 320) e item 3.4 (320/321). Os CFOPs 1252 e 2252 referem-se à Energia Elétrica e os CFOPs 1352 e 1353 são relativos aos serviços de transporte. Assim quando tratou dos créditos oriundos de tais itens, o Despacho Decisório esgotou o assunto.

5. No que toca aos CFOPs 1201, 1202, 2201 e 2202 é de se salientar que aqueles bens que tiveram a saída tributada, foram considerados no item 4.1 do despacho (fl. 322). Contudo os bens não sujeito à cobrança do PIS/COFINS na saída não geram créditos quando devolvidos por expressa determinação legal: art. 3º, VIII da Lei 10.637/2002 e art. 3º, VIII da Lei 10.833/2003. Nos dispositivos legais citados somente é considerado como gerador de créditos os *“bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei”*.

6. Pelo que se depreende do primeiro parágrafo do item 3.1 do Despacho Decisório, o Auditor-Fiscal responsável pela análise inicial deixa claro que os valores que estão contidos na própria planilha fornecida pelo contribuinte não geram base de cálculo suficiente para que sustentar o pedido de crédito do contribuinte. **Ou seja, a glosa deu-se por falta de base de cálculo para os créditos e não em razão do CFOP.**

7. Com isso temos que os CFOPs que não foram considerados como bens utilizados como insumos estão devidamente analisados no despacho decisório em seus capítulos específicos bem como justificados na presente informação, não havendo razões para alterarem-se os valores reconhecidos no Despacho Decisório proferido pela fiscalização desta DRF.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Cássio Schappo

A Resolução de diligência baixada nos termos do voto da Conselheira Mércia foi plenamente atendida com a elaboração de parecer do Auditor Fiscal Eric Sola, acima transcrito e dado ciência tanto a recorrente quanto a PGFN.

A recorrente tomou ciência do parecer da Diligência conforme assentado às e-fls.462, documento intitulado “*Termo de Registro de Mensagem na Caixa Postal – Comunicado*”, onde consta: “*O destinatário recebeu mensagem com acesso aos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 18/07/2017 11:50:03*”. Na data de 22/07/2017 houve a leitura da mensagem e oficialmente teve ciência dos documentos relacionados – comunicado 380-2017 Parecer.

Passado o prazo legal sem que houvesse a manifestação da recorrente, o processo foi encaminhado à PGFN, tendo se manifestado às e-fls.476/481 requerendo o regular processamento do feito, sendo ao final negado provimento ao recurso voluntário do interessado e mantendo-se a não homologação da compensação pleiteada.

A recorrente iniciou seu pleito de promover a compensação de créditos de PIS Não cumulativa, apurado no mês de outubro de 2004 no valor de R\$ 157.370,78 através do presente processo de nº 10940.001475/2005-70. Porém, houve outros pedidos relacionados a créditos levantados no 4º Trimestre de 2004, que por questões práticas foram analisados em conjunto, reunindo-se então, os processos nº 10940.001702/2005-67, 10940.000036/2006-21, 10940.000281/2006-38, 16403.000117/2006-94, além de outros três relacionados a estabelecimentos filiais, de nº 16404.000109/2006-38, 16404.000110/2006-62 e 16404.000111/2006-15.

Conforme documento e-fls.330 o valor do crédito pleiteado foi de R\$ 705.529,84 e o valor concedido foi de 672.232,08. Ocorre que, de acordo com o documento e-fls.329 todas as compensações foram efetuadas, dos processos envolvendo o estabelecimento matriz da recorrente, como também, compensado os débitos envolvidos nos processos atribuído às filiais, vide e-fls.334.

Logo a seguir, no documento e-fls.335, consta que a “*Situação dos débitos envolvidos no processo está Regularizado*”, indicando como pleiteado R\$ 705.529,84 – Valor deferido R\$ 672.232,08 e Valor compensado/extinto de R\$ 666.901,46. Diante desses números ficou assentado que existe ainda um saldo de crédito no valor de R\$ 5.330,62.

Apesar de ter havido uma glosa de crédito no valor de R\$ 705.529,84 para R\$ 672.232,08 todas as compensações pretendidas com crédito de PIS Não Cumulativo, do período correspondente ao 4º Trimestre de 2004, foram atendidas.

Quanto ao valor da glosa de crédito, vejo que a recorrente se deu por satisfeita após tomar conhecimento, sem contestação, do parecer fiscal emitido em atendimento a Resolução de Diligência. Pela objetividade do parecer do Auditor Fiscal, as dúvidas por ventura existentes foram dissipadas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Cássio Schappo

Processo nº 10940.001475/2005-70
Acórdão n.º **3001-000.220**

S3-C0T1
Fl. 21
