



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11080.014630/2008-09
ACÓRDÃO	3001-003.963 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TMSA - TECNOLOGIA EM MOVIMENTAÇÃO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 31/01/2006, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 31/07/2007, 31/08/2007

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é passível de nulidade, por ofensa ao direito de defesa, a decisão do órgão de julgamento de primeiro grau que se pronuncia de forma clara e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória, cuja decisão apresenta-se de forma congruente e devidamente fundamentada.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Julgamento iniciado na Reunião de fevereiro/2025. O Conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow não votou, em razão de já haver voto proferido pelo Conselheiro Wilson Antônio de Souza Corrêa.

Nos termos do art. 58, inciso III, do RICARF, e considerando que a relatora original, Conselheira Larissa Cássia Favaro Boldrin, não mais integra o CARF, o Conselheiro Luiz Carlos de

Barros Pereira, Presidente da 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção, designou-se redator ad hoc exclusivamente para a formalização do relatório e do voto.

Na condição de redator ad hoc, e exclusivamente para essa finalidade, o Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira serviu-se das minutas de relatório e voto inseridas pela relatora original no sistema de votação do Plenário Virtual do CARF, a seguir reproduzidas.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente e Redator ad hoc

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Unaian Neves de Miranda, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Sergio Roberto Pereira Araujo, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto integral), Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 566/581) interposto pelo contribuinte contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/POR (fls. 538) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada para reconhecer o direito de o interessado excluir da base de cálculo da Cofins não cumulativa as receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS para terceiros e, conseqüentemente, a exclusão dos valores da contribuição, lançados e exigidos sobre estas receitas, mantendo-se os demais valores acrescidos das cominações legais, multa de ofício e juros de mora, em cuja liquidação deverá ser levado em conta o valor já pago pelo interessado.

Como o relatório da decisão da 1ª Turma da DRJ/POR descreve bem os fatos do presente processo transcreve-se o trecho abaixo:

“Relatório

Trata-se de impugnação apresentada contra o lançamento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com incidência não cumulativa, referente às competências de março e de maio a setembro de 2004, de junho a agosto de 2005, de janeiro de 2006, e de março a maio e de julho e de agosto de 2007.

O lançamento se refere a diferenças apuradas entre os valores declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e os efetivamente devidos, apurados com base em documentos fiscais. As diferenças decorrem da não inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS para terceiros, na base de cálculo da contribuição; de glosas de créditos aproveitados indevidamente; e, de erros na apuração dos valores, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração, às fls. 221/227, e também se verifica do exame das planilhas às fls. 203/211.

Intimado do lançamento, o interessado impugnou-o (fls. 241/293), requerendo, em preliminar, (i) a realização diligência para indicar e esclarecer o seu processo produtivo e a correlação com os insumos glosados pelo autuante; e, (ii) a nulidade do auto de infração, por falta de capitulação das infrações imputadas e, conseqüentemente, cerceamento do seu direito de defesa; e, no mérito, a improcedência do lançamento, sob os argumentos de que a cessão de créditos de ICMS para terceiros não constitui receita e, ainda, se constituísse seria isenta por decorrer de exportações; e, quanto às glosas dos créditos sobre custos/despesas com insumos, a autoridade administrativa não pode restringir o que a lei não restringiu, exceção aos custos/despesas incorridos com pessoas físicas. As diferenças decorrentes de erros não foram impugnadas.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: “Do Auto de Infração; Direito: Nulidade do Auto de Infração; Mérito: Da Cessão de Créditos de ICMS; Da Ofensa ao Artigo 149 da Constituição Federal; Da Não-Cumulatividade do Pis e da Cofins;

Das operações com as empresas Bultktech; e, Pedido de Diligência”, concluindo, ao final, pela necessidade de diligência para realização de perícia, nulidade do auto de infração (lançamento) e cancelamento do crédito tributário. Posteriormente, o interessado protocolou, em 26/11/2009, o requerimento de desistência parcial da impugnação interposta, às fls. 443/447, renunciando a quaisquer alegações de direito, em relação à parte dos débitos lançados exigidos cujos valores e competências estão nele discriminados.

Como no requerimento de desistência parcial, o interessado não discriminou de forma detalhada as parcelas e respectivos custos/despesas cujo litígio desistiu, os autos foram baixados em diligência para que informasse se desistiu da cessão de créditos de ICMS para terceiros e/ ou das glosas dos créditos, nos termos da Resolução às fls. 509/511.

Em atendimento à diligência, apresentou o requerimento à fl. 515, informando “que a matéria que desistiu em face ao REFIS refere-se exclusivamente as glosas de créditos”

Vale mencionar que a impugnação do contribuinte foi julgada parcialmente procedente, com base na fundamentação de que:

1. O contribuinte desistiu de parte dela, reconhecendo a procedência de parte do crédito tributário então impugnado, mantendo o litígio apenas quanto aos valores exigidos sobre as receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS para terceiros
2. No julgamento do RE 606.107/RS, em 22 de maio de 2013, acórdão publicado em 25 de novembro de 2013, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, sob o regime de repercussão geral, que as receitas da cessão de créditos de ICMS para terceiros, decorrentes de exportações de mercadorias e serviços, não são tributadas pelo PIS/Cofins, ambas com incidência não cumulativa.
3. Considerando o disposto na Portaria PGFN nº 294, de 2010, adota-se para o presente julgamento, a decisão do STF, naquele recurso extraordinário, para

reconhecer a não incidência do PIS não cumulativo sobre as receitas de cessão de créditos ICMS a terceiros.

Consta a informação fiscal às fls. 551 que em atendimento ao Acórdão nº 14-56.654 da 1ª Turma da DRJ/RPO, que excluiu da base de cálculo a cessão de créditos de ICMS para terceiros, a Contribuição para a COFINS não cumulativa foi novamente calculada, apurando-se COFINS a pagar.

O contribuinte, devidamente intimado do Acórdão nº 14-56.654, interpôs recurso voluntário alegando em síntese que: 1. Nulidade da decisão por falta de fundamentação; 2. A ilegalidade e inconstitucionalidade das glosas com base no princípio da não cumulatividade;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira, Redator ad hoc

Como redator ad hoc, formalizo o voto da Conselheira Larissa Cássia Favaro Boldrin, relatora original, reproduzindo a minuta por ela inserida no sistema de votação do Plenário Virtual do CARF, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A controvérsia gira em torno da análise do lançamento que se refere a diferenças apuradas entre os valores declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e os efetivamente devidos, apurados com base em documentos fiscais. As diferenças decorrem da não inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS para terceiros, na base de cálculo da contribuição; de glosas de créditos aproveitados indevidamente; e, de erros na apuração dos valores, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração, às fls. 221/227, e também se verifica do exame das planilhas às fls. 203/211.

A recorrente apresentou os seguintes fundamentos no seu recurso voluntário: preliminarmente: 1) nulidade da decisão por falta de fundamentação; mérito: 2) a ilegalidade e inconstitucionalidade das glosas com base no princípio da não cumulatividade.

Passo a análise.

1. Nulidade da decisão por falta de fundamentação;

O contribuinte alega a nulidade da decisão anterior por ausência de fundamentação. Contudo, ao examinar o Acórdão nº 14-56.654 da 1ª Turma da DRJ/RPO, verifica-

se que a decisão está devidamente fundamentada, abordando de forma clara e detalhada as questões relativas à cessão de créditos de ICMS e às glosas de créditos.

A decisão recorrida analisou a fundamentação da recorrente expressa na sua impugnação quanto a suposta nulidade do auto de infração, tendo concluído que o auto de infração foi devidamente constituído por autoridade competente e fundamentado com a descrição dos fatos e dispositivos legais aplicáveis ao caso, com base no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I e em observância aos art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vale ressaltar o trecho do voto desmontando o enfrentamento da matéria:

“No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas. Do seu exame, verificamos que todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados.

A motivação e a infração imputada foram a declaração a menor da contribuição devida e, conseqüentemente, falta de pagamento das diferenças apuradas; a fundamentação da exigência da contribuição, da multa de ofício e dos juros consta expressamente na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração o que permitiu ao interessado exercer seu direito de defesa.”

Ademais, a decisão recorrida analisou os documentos apresentados pelo recorrente em cumprimento a diligência para identificar e esclarecer o seu processo produtivo e sua correlação com os insumos glosados pelo autuante.

Dessa forma, não é passível de nulidade, por ofensa ao direito de defesa, a decisão do órgão de julgamento de primeiro grau que se pronuncia de forma clara e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória, cuja decisão apresenta-se de forma congruente e devidamente fundamentada, tal como é o precedente destacado abaixo:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997 NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não é passível de nulidade, por ofensa ao direito de defesa, a decisão do órgão de julgamento de primeiro grau que se pronuncia de forma clara e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória, cuja decisão apresenta-se de forma congruente e devidamente fundamentada. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997 JUROS MORATÓRIOS. COBRANÇA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais (Súmula CARF nº 4). Recurso Voluntário Negado. (CARF - RECURSO VOLUNTARIO:

10830.003710/2002-42 3102-002.071, Relator: José Fernandes do Nascimento, Data de Julgamento: 02/10/2019, Data de Publicação: 02/10/2019)

No caso, a decisão expõe os motivos que levaram ao julgamento parcialmente procedente da impugnação, permitindo ao contribuinte compreender as razões do decisum e exercitar plenamente o direito de defesa.

Portanto, não se constata a nulidade apontada, de modo que rejeito a preliminar de nulidade.

2. Ilegalidade e Inconstitucionalidade das Glosas com Base no Princípio da Não Cumulatividade

O recorrente sustenta que as glosas de créditos violam o princípio da não cumulatividade. No entanto, o princípio da não cumulatividade, previsto no artigo 195, § 12, da Constituição Federal, visa evitar a tributação em cascata, permitindo que o contribuinte compense o valor devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Essa compensação está sujeita às disposições legais que regulamentam quais créditos podem ser aproveitados.

No caso em questão, as glosas ocorreram devido à utilização de créditos considerados indevidos pela fiscalização, conforme detalhado no auto de infração.

Verifica-se da análise dos autos que as parcelas lançadas e exigidas decorreram (i) da não inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS para terceiros na base de cálculo da contribuição, (ii) de glosas de créditos aproveitados indevidamente e (iii) da utilização de créditos, além dos que estavam disponíveis no Dacon e nos pedidos de ressarcimento efetuados pelo interessado.

Ocorre que, depois da interposição da impugnação, o interessado desistiu de parte dela, reconhecendo a procedência de parte do crédito tributário então impugnado, mantendo o litígio apenas quanto aos valores exigidos sobre as receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS para terceiros.

A decisão recorrida reconheceu o direito da recorrente de excluir da base de cálculo da Cofins não cumulativa as receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS para terceiros e, consequentemente, a exclusão dos valores da contribuição, lançados e exigidos sobre estas receitas, conforme disposto na Portaria PGFN nº 294, de 2010, bem como a decisão do STF no RE 606.107/RS, em 22 de maio de 2013, acórdão publicado em 25 de novembro de 2013, que reconheceu a não incidência do PIS não cumulativo sobre as receitas de cessão de créditos ICMS a terceiros.

Contudo, em relação as demais matérias discutidas nos presentes autos devem-se manter os valores lançados, tendo em vista que as Operações com as Empresas Bulktech que não legitimam o Crédito de PIS/COFINS.

O contribuinte argumenta que as operações realizadas com as empresas Bulktech são legítimas e que os créditos de PIS/COFINS delas decorrentes deveriam ser reconhecidos. Contudo, a autoridade fiscal, ao proceder à auditoria, identificou inconsistências nessas operações, levando à glosa dos créditos correspondentes.

É fundamental que o contribuinte apresente documentação comprobatória que evidencie a efetiva realização das operações e a legitimidade dos créditos apropriados. Na ausência de provas robustas que corroborem a regularidade dessas transações, mantém-se a glosa dos créditos, conforme estabelecido na decisão recorrida.

Para a comprovação de mútuo oriundo de pessoa jurídica mutuante da qual o fiscalizado é sócio, não basta a operação estar registrada na declaração de ajuste anual da pessoa física mutuaria, mas deve o contribuinte efetivamente comprovar o efetivo recebimento e devolução dos valores, com a documentação bancária, registro na escrituração contábil da empresa e a relação obrigacional estabelecida deve ser comprovada em um contrato de mútuo, amparado em determinadas condições que atestem a sua efetividade, dentre elas a existência de contrato escrito com definição do valor mutuado e da data da sua disponibilidade, previsão de cobrança de juros e de prazo de vencimento do mútuo e prova do pagamento dos juros e da quitação do valor do empréstimo, pelo mutuário, ao final do contrato. Contratos meramente verbais desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à administração tributária.

A diligência não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do alegado. O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância e a inversão do ônus probatório, ainda mais no presente caso em que o lançamento foi efetuado com base em presunção legal.

A jurisprudência do CARF reforça a necessidade de comprovação da efetividade das operações para o reconhecimento dos créditos tributários. Vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. SIMULAÇÃO. CONCEITO. Considera-se simulação quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado. VERDADE MATERIAL. DILIGÊNCIA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. (CARF 12585000103201013 3402-

008.872, Relator: Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Data de Julgamento: 23/08/2021, Data de Publicação: 28/09/2021)

Somado a isso, as contribuições para o PIS e a Cofins estão tipificadas na Constituição Federal, em seus arts. 239 e 195 , I , respectivamente, e foram instituídas pelas correspondentes normas legais, o que impede o CARF de adentrar no exame de sua constitucionalidade (Súmula Carf nº 2):

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, considerando que a decisão recorrida está devidamente fundamentada, que as glosas de créditos foram realizadas em conformidade com a legislação aplicável e que não foram apresentadas provas suficientes para validar as operações com as empresas Bulktech, voto pelo desprovisionamento do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo-se integralmente a decisão da 1ª Turma da DRJ/RPO.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira - Redator ad hoc

(voto da Conselheira Larissa Cássia Favaro Boldrin)