



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 12571.000030/2009-77
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3301-007.846 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente AFFONSO DITZEL & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007, 01/04/2007 a 30/06/2007

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. DCTF.

Nos processos derivados de PER/DCOMP, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes. Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007, 01/04/2007 a 30/06/2007

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

CUSTOS/DESPESAS. VEÍCULOS. COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de veículos da empresa geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Gera direito ao desconto de crédito as despesas com peças de reposição, não incluídas no ativo imobilizado e utilizadas em máquinas que fazem parte do processo produtivo da empresa.

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. BENS ADQUIRIDOS ANTES DE 30/04/2004. IMPOSSIBILIDADE

Não se admite o creditamento pelos encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30/04/2004, por força do art. 31 da Lei n.º 10.865/2004.

GLOSA DE DESPESAS. FRETES. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO SUFICIENTE E IDÔNEA.

A dedutibilidade dos custos e das despesas operacionais requer não somente que estejam registrados na escrituração do sujeito passivo, mas também que os fatos nela evidenciados sejam comprovados mediante a apresentação de documento fiscal (CTRC e/ou Nota Fiscal). A simples apresentação de pagamento à empresa transportadora não tem o condão de satisfazer a exigência. Resta inadimplido, pois, o art. 170 do CTN.

FORNECEDOR INATIVO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS. DOCUMENTOS IDÔNEOS. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Para o correto adimplemento ao art. 170 do CTN, é necessário que o Contribuinte instrua seu processo com documentos hábeis a comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Havendo insuficiência neste binômio, mantém-se a glosa dos valores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas dos créditos de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte da matéria-prima, e as glosas sobre a aquisição de bens para a manutenção do maquinário e dos veículos da frota própria.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Breno do Carmo Moreira Vieira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 310 a 324) interposto contra o Acórdão n.º 06-38.258, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em

Curitiba (e-fls. 329 a 345), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento no valor total de R\$ 34.525,91 de crédito de PIS não cumulativo, relativo aos dois primeiros trimestres de 2007.

Segundo o Despacho Decisório recorrido, de n.º 61/2009, anexado às fls. 251/268, da Seção de Fiscalização da DRF em Ponta Grossa, houve reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado, conforme se segue.

Período de Apuração	Valor do Crédito Pleiteado	Valor do Crédito Concedido
1º TRIMESTRE 2007	13.260,78	8.486,85
2º TRIMESTRE 2007	21.265,13	13.744,65
TOTAL PLEITEADO	34.525,91	22.231,50

Segundo o Despacho Decisório recorrido, a diminuição do crédito concedido em relação ao pleiteado decorreu das seguintes glosas:

- 1. Combustíveis e lubrificantes** utilizados em veículos da empresa, considerados como insumos pela Interessada, mas descartados pela fiscalização, **uma vez que tais produtos não fazem parte do processo produtivo da empresa fiscalizada;**
- Pela mesma razão foram glosados os créditos oriundos de aquisições de bens e serviços destinados à **manutenção dos veículos utilizados pela empresa** (caminhões, empilhadeiras, etc), como peças, pneus, serviços de manutenção e outros, não podem ser considerados na apuração de créditos, **por não se caracterizarem como insumos utilizados na produção dos bens produzidos;**
- Relativamente aos créditos calculados sobre os **gastos com energia elétrica**, verificou-se que a Interessada apurou créditos sobre o valor total das notas fiscais. Porém, a fiscalização observou que a Interessada deixou de excluir da base de cálculo valores referentes à taxa de iluminação pública e outros que não representam consumo de energia elétrica, glosando-os, por esse motivo;
- Em relação aos **encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, foi constatado que a empresa incluiu bens que não são utilizados na produção dos bens produzidos pela empresa, relativos aos veículos de sua frota, utilizados no transporte de insumos e na venda de seus produtos.** No entendimento da fiscalização, a legislação estabelece que apenas os bens utilizados na produção de bens destinados à venda poderão ser creditados, a partir de fevereiro/2004, devido à nova redação dada ao inciso VI do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 pela Lei n.º 11.051/2004. Por isso, foram glosados, a partir de fevereiro/2004, os valores referentes aos bens do ativo imobilizado da empresa relacionados à sua frota de veículos, sobre os quais foram apurados indevidamente créditos da contribuição (semi-reboque, peças para caminhão e outros relacionados);
- Foram glosados também os valores creditados relativos a notas fiscais de aquisição de serviços de transporte não apresentadas.** Diz a fiscalização que na conferência das notas fiscais de aquisição de serviços de transporte, constatou-se que em alguns meses foram apresentados apenas recibos (cartas-frete) no lugar dos documentos (CTRC) informados na relação de notas fiscais apresentadas em meio magnético. **Além disso, constatou-se, também, que a Interessada não apresentou a documentação em conformidade com a intimação n.º 181/2009.** Diz que da análise da relação de notas fiscais apresentadas em meio magnético observou-se em vários meses a prestação de serviços de transporte pelo próprio fornecedor da madeira, motivo pelo qual foram solicitados os documentos fiscais para todos os casos em que o transporte se

enquadrasse nessa situação. **No entanto, aduz que a Contribuinte não apresentou todas as notas fiscais, restando glosados os respectivos créditos;**

6. Verificou-se, também, a inclusão de aquisições de insumos de fornecedor que se declarou como inativo no AC 2007 (Durval Schimin – CNPJ 77.902.757/000103), uma vez que a Interessada **não logrou êxito em comprovar o efetivo pagamento na aquisição dos insumos desta empresa.**

Em virtude destas glosas, a fiscalização efetuou novo cálculo da proporcionalidade de créditos entre o mercado interno e o externo, chegando aos valores de crédito, acima informados.

Cientificada do Despacho Decisório em 25/06/2009 (fl. 269), a contribuinte, em 24/07/2009, apresentou a **manifestação de inconformidade** de fls. 273/287, alegando, em síntese, o seguinte.

Relativamente às glosas efetuadas nos valores **creditados de combustíveis e lubrificantes** utilizados no transporte de matéria-prima, a recorrente argumenta que não há base legal “para a autoridade fiscal glosar os créditos da PIS não cumulativa referente a combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa”, **fato que contrariaria o art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.** Sustenta que “a única exigência da legislação para o contribuinte ter direito aos créditos da PIS não-cumulativa com relação aos combustíveis e lubrificante, é que os bens e serviços seja utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”. No entendimento da contribuinte, “os combustíveis e lubrificantes glosados são utilizados em seu processo de produção”, pois eles são utilizados em veículos da empresa que atuam no transporte da matéria prima até sua sede para posterior industrialização.

Utilizando-se do conceito de insumo dado por alguns autores, afirma que “insumo é o conjunto de fatores necessários para que a empresa desenvolva sua atividade, daí a inclusão de combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos de transporte”, pois é “inegável a vinculação dos combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos de transporte da recorrente com o processo de produção”. Colaciona, para provar o alegado, a Solução de Consulta nº 85 da RFB, de 07 de abril de 2008, que, segundo o entendimento da contribuinte, preconiza que “os valores despendidos a título de combustíveis para transportar insumos ou produtos em elaboração ao longo do processo produtivo podem compor a base de cálculo dos créditos pleiteados”.

Relativamente às glosas de valores relativos a aquisições de bens para a manutenção de maquinário e veículos da frota própria, a Manifestante afirma que também estes se enquadram no conceito de insumo. Afirma que os bens adquiridos para a manutenção dos veículos e máquinas não fazem parte do ativo imobilizado, sendo apenas utilizados para a reposição e manutenção de seus veículos e maquinário empregados na produção, se adequando, desse modo, ao entendimento da RFB exarado na Solução de Consulta acima citada. Por conseguinte, sustenta que os “veículos e empilhadeiras que integram a frota da recorrente são empregados na sua produção de bens – eis que indispensáveis a obtenção do resultado final – a medida que se impõe é o deferimento do ressarcimento do crédito no que toda o presente tópico”.

Relativamente à depreciação, alega que “a autoridade fazendária entendeu em indeferir o crédito relativo à aquisição de determinados bens do ativo permanente imobilizado, uma vez que apenas os bens utilizados na produção daqueles destinados à venda poderiam ser considerados”. **Argumenta que os “bens adquiridos são efetivamente integrados ao ativo imobilizado, não havendo razão para distinção”.** Diz que “ainda que se queira dar uma interpretação restritiva à lei de regência, não há como negar que os bens objeto da glosa fiscal são efetivamente máquinas ou equipamentos, ou seja, não há como negar, por exemplo, que um veículo não seja uma máquina”.

Afirma, ainda, que o mesmo **“deve dar-se com os bens adquiridos antes de 30/04/2004.** Isso porque, segundo aduz, as Leis 10637/2002 e 10833/2003 ao

estabelecerem a possibilidade de creditamento dos encargos de depreciação e amortização de bens que integram o ativo imobilizado da empresa, não fizeram qualquer vedação ao período em que os bens foram adquiridos”. Entende que o art. 31 da Lei 10.865/2004, “ao limitar temporalmente o direito ao desconto de créditos de PIS sobre os encargos de depreciação de bens adquiridos para o ativo imobilizado, interfere na não cumulatividade das exações”, contrapondo-se, portanto, ao estabelecido no art. 5o, inciso XXXVI, da CF. Além disso, tais restrições violam o princípio da irretroatividade tributária, vez que o referido “disciplina fatos ocorridos antes mesmo de sua entrada em vigor, obstando o direito ao crédito previsto nas legislações anteriores”. Traz em sua manifestação de inconformidade decisão do TRF da 4o região que declarou a inconstitucionalidade do art. 31, caput, da Lei 10.865/2004.

Relativamente às notas fiscais de aquisição de serviços de transporte não apresentadas, aduz que “o transporte foi realizado em consonância com as exigências da Fazenda Estadual de MT, onde teve origem”, sendo que esta nenhum embarço criou ao transporte realizado. Além disso, afirma que o serviço de transporte foi devidamente adimplido, assim como o foi o ICMS. Deste modo, discorda do entendimento do Fisco de que os documentos apresentados não são hábeis para o fim a que se destinam. Argumenta também que não assiste razão ao Fisco quanto à alegação de que não apresentou todas as notas fiscais a que fora intimada a apresentar. Assevera que não apresentou todas as notas fiscais, uma vez que a autoridade fiscal só solicitou a apresentação das cinco notas fiscais de maior valor do mês, e assim procedeu. Dessa forma, afirma que “a autoridade fazendária não poderia proceder à glosa das notas fiscais não apresentadas se não as pediu”.

Relativamente à aquisição de insumo de fornecedor inativo, a Interessada argumenta que pagou pelos insumos adquiridos e que não pode ser apenada por fato ocorrido com terceiros. Discorda das alegações do Fisco de que os documentos ofertados pela Interessada (cheques e extratos bancários) não comprovam os pagamentos das aquisições. Aduz que “os pagamentos feitos ao fornecedor não necessariamente se deram pela via bancária ou mesmo com a utilização de cheques. De igual modo, não necessariamente houve pagamento à vista, em parcela única, antes, em várias parcelas, que podem ter sido, inclusive, direcionadas a vendedor ou representante comercial da empresa fornecedora”.

Isto posto, requer a reforma da decisão proferida, de modo a reconhecer o direito da contribuinte ao ressarcimento integral de créditos de PIS não cumulativo.

Ocasão seguinte, o Colegiado da DRJ opinou por julgar improcedente a indigitada Manifestação de Inconformidade, rebatendo todos os pontos abordados pelo Contribuinte; dito Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007, 01/04/2007 a 30/06/2007

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

A aquisição de combustíveis e lubrificantes gera direito a crédito apenas quando seu uso seja como insumo no processo produtivo.

PARTES E PEÇAS PARA A MANUTENÇÃO DE MAQUINÁRIO E VEÍCULOS DA FROTA PRÓPRIA. INSUMOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As partes e peças adquiridas para manutenção de máquinas e veículos, para que possam ser consideradas como insumos, devem ser consumidas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação/beneficiamento.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

O desconto de créditos calculados em relação à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode se dar se adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

As instâncias administrativas são incompetentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Não há como conceder créditos dessa natureza que estejam fundados em documentos nos quais não estejam indicados o que está sendo adquirido e de quem.

FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O frete pago pelo adquirente na compra de insumos para produção integra o custo de aquisição, mas somente pode gerar créditos a serem descontados do valor apurado das contribuições não cumulativas quando efetivamente comprovado por documentação hábil.

FORNECEDOR INATIVO. INSUMOS. CONDIÇÕES PARA CREDITAMENTO.

É de se manter a glosa de insumos adquiridos de fornecedor inativo, quando a contribuinte não comprova o pagamento e nem a efetiva realização das operações.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por fim, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, ora sujeito à análise do e. CARF. Essencialmente, refere-se à maior parte dos temas apresentados alhures em sua manifestação exordial. De tal sorte, reclama pela reforma do Acórdão da DRJ, calcado nos seguintes argumentos abaixo transcritos, *in verbis*:

DA AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

A recorrente efetuou pedido de ressarcimento das despesas relacionadas com a aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa que efetuam o transporte de matéria prima. No entanto, a autoridade administrativa entendeu que apenas os bens utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda podem ser considerados na apuração de créditos a serem descontados da contribuição a ser recolhida.

Ora, não há amparo legal algum para a autoridade fiscal glosar os créditos de PIS não-cumulativo referente a combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa. Ao contrário, o art. 3º, II, da Lei 10.637/021, permite ao contribuinte descontar créditos calculados em relação a combustíveis e lubrificantes.

(...)

Ocorre que, todo o crédito do PIS não-cumulativo referente às aquisições de combustíveis e lubrificantes glosado no presente despacho decisório, na ótica da recorrente, é utilizado em seu processo de produção.

(...)

DA AQUISIÇÃO DE BENS PARA A MANUTENÇÃO DO MAQUINÁRIO E DOS VEÍCULOS DA FROTA PRÓPRIA

A autoridade fiscal glosou, de modo igualmente equivocado, os valores referentes às aquisições de bens para a manutenção dos veículos e máquinas utilizados pela

recorrente, por exemplo, caminhões e empilhadeiras, sob a alegação de que estes não se caracterizam como insumos aproveitados na produção dos bens produzidos.

(...)

Ademais, os bens adquiridos pela requerente não fazem parte de seu ativo imobilizado, mas apenas são utilizados para reposição e manutenção de seus veículos e maquinário utilizados na produção.

Logo, considerando-se que os veículos e empilhadeiras que integram a frota da recorrente são empregados na sua produção de bens - eis que indispensáveis para a obtenção do resultado final - a medida que se impõe é o deferimento do ressarcimento do crédito no que toca o presente tópico.

DA DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

A autoridade fazendária entendeu em indeferir o crédito relativo à aquisição de determinados bens destinados ao ativo permanente imobilizado. Disse que somente os bens utilizados na produção daqueles destinados a venda poderão ser considerados.

O contribuinte não tem como concordar com a decisão, na medida em que os bens adquiridos são efetivamente integrados ao ativo imobilizado, não havendo razão para a distinção. Além do que, ainda que se queira dar uma interpretação restritiva à lei de regência, não há como negar que os bens objeto da glosa fiscal são efetivamente máquinas ou equipamentos, ou seja, não há como negar, por exemplo, que um veículo seja uma máquina.

(...)

À vista disso, o deferimento do crédito relativo à aquisição dos bens destinados ao ativo permanente imobilizado da empresa, relacionados à sua frota de veículos, da forma como foi requerida no pedido de ressarcimento, é medida impositiva.

O mesmo deve dar-se com os bens adquiridos antes de 30/04/2004. O valor de ressarcimento referente a estes não pode ser glosado.

(...)

Viola, por consequência, o princípio da irretroatividade da norma tributária, prevista no art. 150, III, "a", da Constituição Federal, uma vez que o art. 31 da Lei nº 10.865/2004 disciplina fatos ocorridos antes mesmo de sua entrada em vigor, obstando o direito ao crédito previsto nas legislações anteriores.

A limitação imposta pelo art. 31 da Lei nº 10.865/2004 afronta, ainda, a segurança jurídica, uma vez que o contribuinte foi surpreendido por uma norma que retirou a possibilidade de creditamento em relação às aquisições ocorridas anteriormente à sua entrada em vigor.

(...)

Destarte, evidente a inconstitucionalidade do art. 31, da Lei nº 10.865/2004, faz-se imperiosa a reforma do acórdão que decidiu por glosar os valores discutidos, garantindo o direito da recorrente ao ressarcimento dos créditos de PIS calculados sobre os encargos de depreciação apropriados a partir de 01 de agosto de 2004, sobre os bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos até 30 de abril de 2004.

DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO APRESENTADAS

A autoridade fiscal glosou os valores referentes aos serviços de transporte adquiridos, sob a alegação de que "na conferência física das notas fiscais de aquisição de serviços de transporte [...] foi verificado que em alguns meses foram apresentados simples 'recibos' ('carta-frete') no lugar dos documentos (CTRC) [...]".

(...)

Assim, como se vê, não detém razão a autoridade fazendária, não havendo que se falar que os documentos apresentados pela recorrente não se mostram hábeis para o fim que se destinam, restando nítido o direito da recorrente em ter ressarcido o crédito pleiteado a título de serviços de transporte adquiridos.

No mesmo sentido, razão não assiste a autoridade fazendária quando alega que a recorrente não apresentou todas as notas fiscais que fora intimada a apresentar. A recorrente, em obediência à intimação fiscal n.º 181/2009, forneceu cópias das cinco notas de maior valor, no mês, quando o serviço foi prestado por transportadora.

Por óbvio, a recorrente não apresentou todas as notas fiscais que possuía. E nem havia motivo para isso. A autoridade fazendária requereu pela apresentação das cinco notas fiscais de maior valor do mês, e assim procedeu a recorrente. Dessa forma, não pode a autoridade fazendária proceder a glosa das notas fiscais não apresentadas se não as pediu. Não pode glosar o número de notas que excede a quantidade pedida.

Deste modo, a recorrente expõe o caso a este Conselho Administrativo que, detendo poder decisório atribuído em caráter excepcional, imagina a recorrente, não se satisfará com o que foi relatado no acórdão, antes, fará questão de analisar com cuidado os pontos apresentados nos autos; medida que, certamente, prestigiará o princípio da busca pela verdade material, buscando a satisfação do interesse público.

(...)

No presente caso, a autoridade administrativa, na busca da verdade real dos fatos, ao perceber que os documentos apresentados pelo contribuinte, não eram suficientes, e ressalta-se, foram juntados todos os documentos requeridos pela autoridade administrativa, deveria ter diligenciado solicitando os demais documentos que entendia necessários e oportunizando ao contribuinte a comprovação do seu direito.

(...)

DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE FORNECEDOR INATIVO

A autoridade administrativa glosou, ainda, os valores relativos à aquisição de insumos, argumentando que não há como ressarcir a recorrente, haja vista que o fornecedor dos insumos sobre os quais busca a recorrente ressarcimento (Durval Schimin - CNPJ 77.902.757/0001-03) se declarou inativo no ano AC 2007.

A recorrente não pode concordar com o acórdão também nesse ponto. A uma, porque efetivamente pagou pelos insumos adquiridos e que visa ressarcimento, a duas, porque não pode ser penalizada por fato ocorrido com terceiro.

A recorrente, em que pese às arguições da autoridade fazendária no sentido de que os comprovantes de pagamentos das aquisições não são suficientemente hábeis para comprovar a compra, efetuou o pagamento dos insumos adquiridos. Nenhuma das razões apontadas no acórdão n.º 06-38.258 é capaz de desconstituir tal verdade. Os pagamentos feitos ao fornecedor não necessariamente se deram pela via bancária, ou mesmo com a utilização de cheques. De igual modo, não necessariamente houve pagamento à vista, em parcela única, antes, em várias parcelas, que podem ter sido, inclusive, direcionadas a vendedor ou representante comercial da empresa fornecedora. Daí porque descabidas as alegações da autoridade fazendária que indicam que os documentos ofertados pela recorrente (cheques, extratos bancários) não comprovam os pagamentos das aquisições.

(...)

À vista disso, merece reforma o acórdão quando glosa os valores relativos à aquisição de insumos, especialmente porque, a recorrente pagou pelos insumos adquiridos e não pode ser penalizada por ato de natureza unilateral do fornecedor.

Não foram apresentados documentos adicionais na etapa recursal, vindo os autos, conclusos ao presente Conselheiro.

É o que cumpre relatar.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

De plano, cumpre destacar que o Recurso Voluntário cinge-se às seguintes matérias, adstritas às glosas efetuadas pelo Fisco:

- a. *DA AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE MATÉRIA-PRIMA*
- b. *DA AQUISIÇÃO DE BENS PARA A MANUTENÇÃO DO MAQUINÁRIO E DOS VEÍCULOS DA FROTA PRÓPRIA*
- c. *DA DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO*
- d. *DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO APRESENTADAS*
- e. *DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE FORNECEDOR INATIVO*

Antes de avaliar detidamente os assuntos acima, impera exibir que o *thema decidendum* aborda a essência do que pode ser configurado *insumo*, e qual a amplitude de sua creditação na matriz tributária da não-cumulatividade. Nessa senda, sem maiores delongas ou redundâncias desnecessárias, é fundamental que se tenha em consideração os termos do REsp 1.221.170 (julgado sob o rito do art. 543-C do antigo CPC, e alusivo à indústria de alimentos), em que o STJ definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de COFINS, deve observar o critério da *essencialidade* e *relevância*, considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo. Vide a ementa do indigitado Acórdão (publicado em 24/04/2018):

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN

404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custos e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Nessa esteira, cunhou-se a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247 e n.º 404, de tal modo que as despesas e custos essenciais à atividade do Contribuinte devem implicar, como regra, no seu respectivo abatimento na base de cálculo. Assim, o binômio da “essencialidade e relevância” acaba por atingir uma ampla gama de elementos aplicados na cadeia produtiva de determinada atividade. E, por assim ser, a dimensão conceitual de insumo merece ser vista caso a caso, para que não ocorra ultraje nem aos ditames do Acórdão do Tribunal da Cidadania, tampouco aos regramentos normativos internos da RFB (COSIT/RFB N.º 05/2018, e Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF).

Observa-se, pois, que tal inteligência jurisdicional vislumbrou alcançar a ampla escala de elementos utilizados nos processos produtivos, mas não de forma irrestrita. Assim, a casuística proporciona ao Contribuinte a segurança de que seus insumos serão efetivamente avaliados como tanto, desde que essenciais e relevantes em sua atividade. Logo, evita-se igualmente uma espécie de regresso *ad infinitum*, efetuando-se um corte dogmático pela exegese da legislação. Este, por sua vez, resolveria a situação pragmática quase que como a evitar um impasse semelhante ao do *Teorema de Agripa* (referido na Filosofia Cética como um impasse decorrente de três alternativas, sendo nenhuma delas aceitável à meta de demonstrar fundamento filosófico para uma teoria: regressão infinita; escolha arbitrária; e petição de princípio ou argumento de autoridade).

Por óbvio, os termos do Acórdão do REsp 1.221.170 foram doravante acompanhados pelo CARF, em estrita observância do comando de seu regimento (art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015). Cito como exemplo:

- a. Acórdão n.º 9303-010.107, Rel. Cons. Tatiana Midori Migiyama, sessão de 11 de fevereiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2006

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre a (i) aquisição das embalagens utilizadas, eis que protegem a integridade da maçã e ainda possuem objetivo promocional, tanto do produto como da marca utilizada; (ii) aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados nos transporte dos produtos e (iii) depreciação sobre carretão com rolete e registrador eletrônico de temperatura, eis que utilizados na produção de maçã.

- b. Acórdão n.º 9303-010.118, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, sessão de 11 de fevereiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre a (i) aquisição das embalagens utilizadas, eis que protegem a integridade da maçã e ainda possuem objetivo promocional, tanto do produto como da marca utilizada; (ii) aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados nos transporte dos produtos e (iii) depreciação sobre carretão com rolete e registrador eletrônico de temperatura, eis que utilizados na produção de maçã.

Portanto, tendo como base o pressuposto exibido acima, ter-se-á a subsequente análise dos pontos em debate na presente instância recursal.

Da atividade comercial exercida pelo Recorrente

Ultrapassado este singelo introito, vale um breve descritivo sobre a atividade desempenhada pelo Contribuinte, descrita ao longo do PAF (e-fl. 100) e devidamente acatada pela fiscalização:

Produto final:

Madeira de Ipê / Cumarú / Pinus / Itauba / Jatobá / Cedrinho / Sucupira preta/ Muricatiara / Massaranduba / Angelim / Cedroarana / Garapeira / Tatajuba, Madeira de ipê perfilados, assoalho de cumarú, decking de Ipê / Cumarú / Garapeira muiracatiara, Aprov. assoalho de ipê, Aprov. madeira de cedrinho, (Todas as madeiras citadas se

dividem em: Assoalhos internos, pisos diversos, lambris, S4S, molduras, decking liso ou antiderrapante, estrados para jardins, e afins).

Produtos Secundários:

(Aproveitamento de material lenhoso, Aprov. madeira de cedrinho, Aprov. Madeira de pinho, Madeira de pinho, Resíduos de pinho, Resíduos Serragem e madeira de pinus e eucalipto para embalagem).

Descritivo:

Chegada da matéria prima, através do transporte realizado pelas frotas da própria empresa e/ou transportadora terceirizada, descarregamento e recebimento com a realização da conferência física da madeira no setor pátio; Passando para o processo de classificação segundo a qualidade, medidas e comprimentos; Passando para a montagem e gradeação em pallet's com tabiques para acondicionamento nas câmaras de estufas a vapor, marca Beneck e Engecass; Neste momento a madeira entra no processo de secagem a vapor; Após é realizado a aferição da saída da estufa em medidor de umidade, marca Marrari com sistema contínuo de leitura; Após entra no processo de Usinagem em plainas de 8 eixos já com moldagem do produto final; Após segue para o processo de Corte / fresagem nos topos para acabamento nos comprimentos adequados; Após segue para o Lixamento /polimento de acabamento e finalmente segue para o processo de Expedição/embalagem em pallet's ou caixas conforme pedidos e modelo da empresa;

Em resumo, o Contribuinte revela que os produtos acima podem também ser conhecidos pelas seguintes nomenclaturas: assoalhos internos, pisos diversos, lambris, S4S, molduras, *decking* liso ou antiderrapante, estrados para jardins, e afins.

Em seu contrato social, a empresa relata o objeto de sua atividade como sendo a *“indústria, comércio e beneficiamento de madeiras, por conta própria, representações comerciais, importação e exportação de artefatos de madeira, agropecuária e o transporte rodoviário de cargas”*.

Nota-se, pois, que a atividade precípua do Contribuinte centra-se na indústria e comércio de artefatos de madeira, operacionalizando desde o transporte da matéria-prima até a posterior venda do produto acabado.

1. Da glosa dos créditos de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte da matéria-prima

Conforme exposto no Despacho Decisório, e posteriormente encampado no Acórdão da DRJ, considerou-se que a aquisição de combustíveis e lubrificantes gera direito a crédito apenas quando seu uso seja como insumo no processo produtivo. Dito posicionamento encontraria amparo pela Solução de Consulta n.º 85, de 07/04/2008.

A despeito da louvável fundamentação da instância de piso, seu teor meritório merece reforma. Isso porque, nos termos do já mencionado REsp 1.221.170, o conceito de insumo, considerando combustíveis e lubrificantes, alcança um amplo espectro avaliativo. Nessa senda, o crédito decorrente de combustíveis ou lubrificantes utilizados no transporte da matéria-prima deve ser igualmente inserido no conceito de insumo, tendo em vista a essencialidade e relevância de sua participação no processo produtivo.

Quanto ao mais, assevero que o presente tema encontra-se superado em questão probatória, discutindo-se nesta etapa recursal apenas o direito ao creditamento. Para melhor dar supedâneo à esta análise, colaciono a seguinte jurisprudência da Câmara Superior:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp n.º 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

São itens essenciais ao processo produtivo do Contribuinte em referência os combustíveis (óleo diesel e gás GLP) utilizados na movimentação de matéria-prima; e os bens adquiridos para manutenção de máquinas e equipamentos.

TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF.

Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária. (GN)

(Acórdão nº 9303-009.681, Rel. Cons. Vanessa Marini Cecconello, sessão de 16 de outubro de 2019)

De mais a mais, interessa relatar a existência de semelhante processo neste CARF, com Acórdão da CSRF já publicado favoravelmente ao Contribuinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

CUSTOS/DESPESAS. VEÍCULOS. COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de veículos da empresa geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

(Acórdão nº 9303-009.115, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, sessão de 17 de julho de 2019)

Dou provimento, portanto, ao Recurso Voluntário neste ponto.

2. Aquisição de bens para a manutenção do maquinário e dos veículos da frota própria

Neste tema, tanto o Despacho Decisório quanto o Acórdão da DRJ entenderam que as partes e peças adquiridas para manutenção de máquinas e veículos, para que possam ser consideradas como insumos, devem ser consumidas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação/beneficiamento. Assim, a vertente encampada pelo Contribuinte implicaria em contrariedade à Solução de Consulta n.º 85. Transcrevo o trecho pertinente do Despacho Decisório (e-fl. 261):

2.1.2) Manutenção em veículos de frota própria

Da mesma forma que os combustíveis e lubrificantes, e em conformidade com a legislação pertinente (Art. 3º da Lei 10.637/2002 e art. 66º da IN 247/2002), as decisões e soluções de consulta, todas anteriormente citadas no item 2.1.1, **as aquisições de bens e serviços destinadas à manutenção dos veículos utilizados pela empresa (caminhões, empilhadeiras, etc), como peças, pneus, serviços de manutenção e outros, não podem ser considerados na apuração de créditos, por não se caracterizarem como insumos utilizados na produção dos bens produzidos.**

Portanto, também restaram glosados para todo o período sob análise, os valores referentes às aquisições de bens e serviços destinados a manutenção da frota da própria empresa, totalizando o valor de R\$ 157.004,85. A relação de notas fiscais objeto de glosa pode ser verificada às fls. 225 a 245.

Novamente, tem-se aqui não o debate do *quantum*, mas apenas do *an debeatur*, eis que em debate unicamente o direito à compensação dos créditos. Nesse espeque, o presente item merece igual sucesso ao antecedente, haja vista a relevância e essencialidade ao processo de produção, das aludidas aquisições de bens para a *manutenção do maquinário e dos veículos da frota própria*.

Destaco que essa decisão encontra lastro casuístico tanto no REsp 1.221.170, quanto na jurisprudência administrativa deste CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. **PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.**

Gera direito ao desconto de crédito as despesas com peças de reposição, não incluídas no ativo imobilizado e utilizadas em máquinas que fazem parte do processo produtivo da empresa. Solução de Divergência COSIT n.º 35/08.

(Acórdão n.º 3302-007.595, Rel. Cons. Denise Madalena Green, sessão de 25/09/2019)

Logo, os bens utilizados para viabilizar o funcionamento do maquinário utilizado no processo produtivo merecem ser enquadrados no conceito de insumos para fins de creditamento, eis que impossível carrear o processo produtivo sem a correta manutenção dos equipamentos necessários para tanto.

Aliás, merece menção ao fato do objeto social da empresa e seu descritivo de atividades apontam claramente o transporte de matéria-prima, o que é corroborado pelas Notas Fiscais anexadas aos autos, junto aos demais documentos instrutórios.

Dou provimento, portanto, ao Recurso Voluntário neste ponto.

3. Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

Especificamente à este tema, restou decidido pela DRJ que o desconto de créditos calculados em relação à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode se dar se adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. No caso, entenderam os julgadores de piso que *“aqueles bens que não estejam diretamente ligados à produção de bens e serviços da recorrente não podem ser considerados no cálculo dos créditos a serem aproveitados no sistema da não cumulatividade”*.

Para melhor elucidação, transcrevo parte do Despacho Decisório, tangente à glosa em questão (e-fl. 262):

Verificou-se também, através das cópias das notas fiscais (fls. 163 a 172) apresentadas em resposta à intimação n.º 301/2009, a inclusão de bens (Radiador para estufa duplo) com data de aquisição de 30/04/2004 (fl.163). **No entanto, conforme o artigo 43 da Lei n.º 10.865/2004, a partir de 01/08/2004, dão direito a crédito somente os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, adquiridos a partir de 01/05/2004.** Desse modo, restaram também glosados os valores referentes aos encargos de depreciação dos bens adquiridos antes de 01/05/2004.

Assim, com relação a esta rubrica, os valores glosados totalizaram R\$ 38.149,70 no período sob análise. Os valores mensais objeto de glosa encontram-se nas planilhas de crédito (fls. 246 e 247).

Assim, mister ressaltar que as máquinas ora em debate são veículos (utilizados no transporte da matéria-prima e na venda de produtos) adquiridos **anteriormente** a 30/04/2004. Ora, ocorre que o Contribuinte entende que estes são igualmente uma categoria de *máquinas*, e que os mesmos créditos devem se dar àqueles bens adquiridos *antes* de 30/04/2004, quando ainda não estava vigente a Lei n.º 10.865/04. Aliás, o Recorrente entende que esta norma de 2004 queda-se maculada de inconstitucionalidade, o que justificaria o afastamento da glosa que lhe recaiu.

A despeito da recalcitrância do Contribuinte (e ainda que se considere os veículos como integrantes do ativo imobilizado), não vejo como acolher seu pleito neste item de análise. Isso porque a redação do art. 31 da Lei n.º 10.865/04 dispôs com hialina clareza o prazo de aquisição dos ativos imobilizados, leia-se:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

Percebe-se, pois, que a vedação legal ao desconto de créditos apurados sobre os encargos de depreciação de bens adquiridos *antes* de 30.04.2004 decorre da norma acima transcrita, e é taxativa. Ademais, vale lembrar que não é facultado ao Conselheiro agir em contraposição a mandamento legal expresso, razão pela qual vejo como impossível acolher o pleito do Contribuinte. Aliás, este posicionamento ressoa na jurisprudência do CARF, veja-se:

- a. Acórdão n.º 3401-007.414, Rel. Cons. Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, sessão de 17 de fevereiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. BENS ADQUIRIDOS ANTES DE 30/04/2004. IMPOSSIBILIDADE.

Não se admite o creditamento pelos encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30/04/2004, por força do art. 31 da Lei n.º 10.865/2004.

- b. Acórdão n.º 3302-008.009, Rel. Cons. Walker Araújo, sessão de 28 de janeiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ATIVO IMOBILIZADO. DATA DE AQUISIÇÃO. LIMITAÇÃO

É vedado por lei o desconto de créditos, a partir de agosto de 2004, relativos à depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004.

Assim, em estrita observância ao princípio da legalidade, torna-se inafastável a glosa perpetrada. Quanto ao mais, vale relembrar que não cabe à esta Corte Administrativa opinar sobre eventual malferimento à constitucionalidade, como bem expressa o teor da Súmula CARF n.º 02: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Portanto, mantenho a glosa dos valores alusivos à depreciação de Bens do Ativo Imobilizado, adquiridos antes de 30/04/2004.

4. Das notas fiscais de aquisição de serviços de transporte não apresentadas

Já no que consiste a este tópico, a DRJ considerou que não há como conceder créditos dessa natureza que estejam fundados em documentos nos quais não estejam indicados o que está sendo adquirido e de quem. E que o frete pago pelo adquirente na compra de insumos para produção íntegra o custo de aquisição, mas somente pode gerar créditos a serem descontados do valor apurado das contribuições não cumulativas quando efetivamente comprovado por documentação hábil.

De fato assiste razão ao Fisco.

Conforme ampla sabença, para que se tenha a compensação torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se

de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O encargo probatório do crédito alegado pela Recorrente contra a Administração Tributária é especialmente dela, devendo comprovar a mencionada liquidez e certeza.

No caso em testilha, o requisito do art. 170 do CTN restou inadimplido, por inabilidade de comprovação documental suficiente a conferir lastro ao requerimento do Contribuinte. Assim, para afastar a glosa das despesas de frete, seria necessário apresentar efetiva demonstração de transporte de insumos, acompanhada dos documentos competentes para tanto, a saber: CTCR e devida escrituração contábil. Para melhor fundamentação, colaciono abaixo exemplares da jurisprudência do CARF:

- a. Acórdão n.º 1401-003.133, Rel. Cons. Cláudio de Andrade Camerano, sessão de 19/02/2019

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2011

GLOSA DE DESPESAS. FRETES

A dedutibilidade dos custos e das despesas operacionais requer não somente que estejam registrados na escrituração do sujeito passivo, mas também que os fatos nela evidenciados sejam comprovados mediante a apresentação de documento fiscal (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga e/ ou Nota Fiscal). A simples apresentação de pagamento à empresa transportadora não tem o condão de satisfazer a exigência.

- b. Acórdão n.º 3302-007.595, Rel. Cons. Denise Madalena Green, sessão de 25/09/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

DIREITO CREDITÓRIO. CUSTO DE FRETE NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.

Incumbe ao contribuinte que postula o direito creditório demonstrar a certeza e a liquidez do crédito reivindicado.

Portanto, vejo como corretas as glosas promovidas.

5. Da aquisição de insumo de fornecedor inativo

Por fim, no que circunda a aquisição de insumo de fornecedor inativo, a DRJ sustenta a intelecção segundo a qual é de se manter a glosa de insumos adquiridos de fornecedor inativo, quando a contribuinte não comprova o pagamento e nem a efetiva realização das operações.

Realmente, vejo como correto tal posicionamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas dos créditos de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte da matéria-prima, e as glosas sobre a aquisição de bens para a manutenção do maquinário e dos veículos da frota própria.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira