



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12585.720281/2011-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-011.792 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE ESTIRENO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

**PEDIDO. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA/LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS FISCAIS E TRIBUTÁRIOS. APRESENTAÇÃO. ÔNUS. CONTRIBUINTE.**

Instaurado o litígio, quanto ao ressarcimento/compensação de saldo credor trimestral de créditos de tributo, declarados/compensados, mediante transmissão de PER/Dcomp, cabe ao contribuinte comprovar a certeza e a liquidez do valor pleiteado por meio da apresentação de documentos fiscais e contábeis.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-011.790, de 28 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 12585.720296/2011-03, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado), Jose Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente substituto).

### **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Porto Alegre/RS que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento (PER) e homologou as Declarações de Compensação (Dcomp) até o limite do crédito reconhecido.

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que tem direito aos créditos descontados sobre: a) despesas com aluguel de máquinas e equipamentos; b) encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado; c) devoluções de vendas; e, d) gastos com manutenções e outras operações de máquinas e equipamentos utilizados na produção dos bens destinados a venda.

Analisada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a improcedente, nos termos do Acórdão n.º 10-062.369, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO DECLARADO. O contribuinte só faz jus ao crédito pretendido, quando sob intimação comprovar o mesmo através da apresentação dos devidos documentos comprobatórios.

LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova – certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, insistindo na homologação integral das Dcomp, alegando, em síntese, que faz jus aos créditos descontados sobre: 1) os custos/despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, 2) os custos de bens do ativo imobilizado; 3) devoluções de vendas; e, 4) custos/despesas com manutenção e outras operações.

Para fundamentar seu recurso, discorreu sobre a não cumulatividade das contribuições para o PIS e Cofins, concluindo que faz jus aos créditos descontados sobre aquelas rubricas. Em relação às despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, alegou que os documentos acostados aos autos (planilha detalhada, fichas 06-A dos Dacon e Razão Contábil), combinados com a jurisprudência que transcreveu, comprovam seu direito; quanto aos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, os documentos carreados aos autos (Dacon, Memorial de Cálculo e Relatório Detalhado de Bens do Patrimônio) provam seu direito nos termos da legislação do PIS e da Cofins; em relação a devoluções de vendas, os documentos juntados aos autos (Memorial de Cálculo do Dacon) comprovam seu direito; e, finalmente, quanto aos custos/despesas com manutenção e outras operações, trata-se de gastos essenciais ou relevantes a sua atividade econômica, pouco importando se participam direta ou indiretamente do seu processo produtivo.

Em síntese, é o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

A DRJ não homologou as Dcomp, sob o fundamento de falta de comprovação da certeza e liquidez do ressarcimento declarado/compensado e, ainda, que intimada a comprovar a certeza e

liquidez do valor pleiteado, mediante a apresentação de documentos hábeis (fiscais/contábeis), a recorrente não atendeu à intimação.

As Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003 que instituíram o regime não cumulativo para o PIS e para a Cofins, respectivamente, vigentes à época dos fatos geradores, objetos dos PER/Dcomp em discussão, assim dispunham, quanto ao desconto de créditos destas contribuições:

**-Lei n.º 10.637/2002:**

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...).

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II- dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...).

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

(...).

**-Lei n.º 10.833/2003:**

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.

2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...);

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...).

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

(...);

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...).

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

(...).

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

(...).

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...);

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...).

Segundo os dispositivos citados e transcritos, as aquisições de bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e/ ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda, geram créditos das contribuições, bem como os custos com energia e as despesas com encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, utilizados no sistema de produção dos bens industrializados e vendidos.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recursos

repetitivos, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

**Consoante à decisão do STJ "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".**

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa do setor petroquímico que tem como atividade econômica, dentre outras, a fabricação, o beneficiamento, o transporte, o comércio, a importação, a exportação, a compra e a venda de monômero de estireno, etilbenzeno, polietilbenzeno, tolueno, etileno, benzeno e cloreto de etila, suas matérias-primas, componentes do processo, sub-produtos e derivados.

Assim, considerando os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a decisão do STJ e a nota da PGFN e, ainda, a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, passemos à análise de cada uma das matérias opostas nesta fase recursal.

#### 1) Despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos

A recorrente alegou que os documentos (planilhas detalhada, fichas 06-A dos Dacon e Razão Contábil) acostados aos autos comprovam o seu direito.

Segundo o inciso IV do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2003 e n.º 10.833/2003, os custos/despesas de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa geram créditos das contribuições.

No entanto, ao contrário do seu entendimento, a apresentação das cópias do Dacon e do Razão Contábil, desacompanhadas dos documentos fiscais, contratos de locação das máquinas e dos equipamentos realizados com pessoas jurídicas e/ ou notas fiscais de prestação dos serviços de locação, por si só, não comprovam o seu direito aos créditos descontados.

No presente caso, a recorrente foi intimada pela Autoridade Administrativa a apresentar os contratos de locação das máquinas e equipamentos e/ ou das notas fiscais dos serviços prestados e os

respectivos comprovantes de pagamento. Contudo, recebida a intimação não a atendeu.

A apresentação dos contratos de locação e/ ou das notas fiscais de prestação dos serviços de locação é imprescindível para se comprovar o direito ao desconto dos créditos aproveitados sobre a aquisição de tais serviços e os seus enquadramento no inciso IV do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, bem como no disposto no inciso II do § 1º, desse mesmo artigo.

Assim, a glosa dos créditos sobre tais custos/despesas deve ser mantida.

## 2) Encargos de depreciação.

O inciso VI do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, prevê o desconto/aproveitamento de créditos sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda. Já o § 14 prevê a opção de o crédito se descontado sobre o custo de aquisição dos bens, no prazo de quatro anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei nº 10.833/2003. sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

Também, nesta matéria, a recorrente foi devidamente intimada pela Autoridade Administrativa a apresentar demonstrativo contendo: a) a descrição do bens do ativo imobilizado cujos créditos foram descontados; b) a data de suas aquisições; c) o número das notas fiscais de compra; d) a taxa de depreciação praticada; e) o valor da depreciação escriturado; e, f) o crédito descontado. Contudo, recebida a intimação não a atendeu.

A apresentação do Dacon, Memorial de Cálculo e Relatório Detalhado de Bens do Patrimônio, sem o atendimento integral da intimação não permite verificar a certeza e liquidez do ressarcimento pleiteado/compensado.

Assim, neste item, a glosa também deve ser mantida.

## 3) devoluções de vendas

Para comprovar seu direito, o contribuinte apenas alegou que o Memorial de Cálculo do Dacon comprova seu direito.

Ao contrário do seu entendimento, a simples apresentação daquele memorial desacompanhada de cópias das notas fiscais de devolução e de documentos contábeis, não comprova seu direito.

O inciso VIII do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 prevê o creditamento sobre bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior e que tenha sido tributada pelas contribuições, conforme disposto nestas leis.

A planilha denominada “**CBE - ANEXO – DEVOLUÇÕES DE COMPRAS**”, às fls. 1086/1088, que instrui os autos, desacompanhada das cópias das notas fiscais de devolução, bem como da identificação e

natureza dos bens devolvidos não constitui prova do direito de a recorrente descontar créditos sobre tais devoluções.

O contribuinte foi intimado a apresentar um demonstrativo detalhando os valores que serviram de base de cálculo dos créditos descontados sobre devoluções de vendas de mercadorias. Contudo, não atendeu à intimação.

Assim, não tendo a recorrente comprovado as devoluções de mercadorias vendidas e faturadas e que tais vendas tenham sido tributadas pela contribuições, a glosa deve ser mantida.

4) despesas com manutenção e outras operações.

Quanto a estas despesas, a recorrente simplesmente alegou que pouco importa se têm participação direta ou indireta no seu processo produtivo e ainda se são essenciais ou relevantes à sua atividade econômica.

Tanto na manifestação de inconformidade como no recurso voluntário, sequer informou a natureza de tais despesas e onde foram incorridas, se no parque industrial, nas operações de venda ou na administração.

Além disto, tais despesas não foram tratadas no despacho decisório nem na decisão recorrida.

Dessa forma, não há que se falar em reversão de glosas de créditos descontados de tais despesas.

Ressaltamos ainda que, nesta fase recursal, nenhum documento foi carreado aos autos com o objetivo de provar o direito aos créditos reclamados e descontados sobre todas rubricas impugnadas expressamente no recurso voluntário.

Nos pedidos de restituição, ressarcimento e compensação de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, o ônus de provar a certeza e liquidez do valor pleiteado é do requerente e não do Fisco.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, assim dispõe quanto à impugnação (manifestação de inconformidade):

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...);

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...).

Com relação a provas, a Lei n.º 13.105, de 16/03/2015 (Novo Código de Processo Civil), assim dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...).

Também, a Lei n.º 9.784, de 29/01/1999, que regulamenta o processo administrativo, determina:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No entanto, a recorrente não apresentou demonstrativos dos créditos descontados/aproveitados por ela, acompanhados da documentação fiscal (notas fiscais, contratos de aluguéis, comprovantes de pagamentos, livros fiscais) e contábil (Razão/Diário), comprovando o seu direito ao ressarcimento do valor declarado/compensado nos PER/Dcomp em discussão.

Caberia a ele ter apresentado demonstrativo de apuração do saldo credor trimestral do valor pleiteado, acompanhado da respectiva documentação fiscal e contábil que o originou.

Além disto, consta expressamente do § 1º do art. 147 do CTN, que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, somente é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator