



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.902036/2015-16
ACÓRDÃO	3002-004.399 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAROLINA SOIL DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

A sistemática da não cumulatividade veda o aproveitamento de créditos em relação a aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Uma vez que os produtos adquiridos se submetem à alíquota zero, conforme o art. 1º da Lei nº 10.925/2004, resta configurado o impeditivo legal ao creditamento previsto no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. INADMITIDO ERRO FORMAL NA CLASSIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS. VINCULAÇÃO DA COGNIÇÃO RECURSAL. INDEFERIMENTO.

A aplicação do princípio da verdade material pressupõe a convergência entre a intenção do declarante e a realidade dos fatos, não autorizando o julgador a desconsiderar a natureza jurídica do crédito expressamente defendida pela Recorrente. A ausência de comprovação de que as operações, tal como classificadas nos Dacon, atendem aos requisitos legais para o ressarcimento, impõe o indeferimento do pleito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. DESNECESSIDADE DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO DESPACHO DECISÓRIO.

A intimação para prestar esclarecimentos constitui faculdade da autoridade fiscal e prescinde de realização quando os elementos constantes nas declarações do próprio contribuinte são suficientes para fundamentar o indeferimento do crédito. A ausência de diligência prévia ao

Despacho Decisório não configura nulidade por cerceamento de defesa, uma vez que o contraditório e a ampla defesa são exercidos de forma diferida, sob o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA NATUREZA DO CRÉDITO. PAGAMENTO INDEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE FUNGIBILIDADE.

O crédito escritural e o crédito decorrente de pagamento indevido possuem naturezas jurídicas e regimes procedimentais distintos. O equívoco do contribuinte ao pleitear ressarcimento para valores que desafiam o rito da restituição constitui erro de direito e de critério jurídico, e não mero erro formal ou inexatidão material.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES DE ATUAÇÃO DA INSTÂNCIA JULGADORA.

O princípio da verdade material não autoriza a mutação da causa de pedir em sede recursal. Não cabe ao órgão julgador convolar o pedido de ressarcimento em restituição, sob pena de supressão de instância. Uma vez emitido o despacho, a situação jurídica está consolidada sobre o objeto do pedido original.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, negar o provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Celso Jose Ferreira de Oliveira (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 03635.99020.140511.1.1.11-9105, no valor de R\$ 58.675,40, referente a créditos da não cumulatividade da Cofins auferidos no 4º trimestre/2010. A Interessada também transmitiu as Declarações de Compensação nº 39520.71488.310511.1.3.11-9513, 32156.65216.020611.1.7.11-1237¹ e 01564.62953.260711.1.3.11-7260, com vistas à utilização do referido crédito.

O Sistema de Controle de Crédito – SCC efetuou a análise eletrônica preliminar do direito creditório, resultando no indeferimento integral do pedido, em razão da inconsistência verificada entre os valores informados no PER e os demonstrados nos Dacon (Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais) transmitidos pelo contribuinte (fls. 27-30).

Diante de fato não conhecido por ocasião da análise eletrônica, qual seja, o de que o contribuinte apurou seus créditos de PIS e de COFINS em operações de aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes (fl. 117), o que é vedado por força do disposto no art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, foi solicitada e concedida a autorização para revisão do Despacho Decisório Eletrônico (fl. 117-119); assim, o pedido de ressarcimento foi reanalisado, conforme Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 017/2016, de 29/02/2016 (fls. 120-126).

As informações prestadas no PER nº 03635.99020.140511.1.1.11-9105 foram confrontadas com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD - Contribuições) da pessoa jurídica, e o Auditor-Fiscal responsável pelas verificações confirmou as inconsistências entre os valores informados no pedido de ressarcimento e os discriminados nos Dacon (coluna “Valor não tributado no mercado interno”).

O Auditor-Fiscal concluiu que os valores informados nos Dacon decorrem da aquisição, no mercado interno ou mediante importação, de *matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes*, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), conforme seguinte excerto do Relatório Fiscal:

“Os valores informados nos DACON decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), o que se verifica pela compatibilidade entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon.

Registre-se que o contribuinte não identificou, no campo próprio (“CST - Código de Situação Tributária”) da sua escrituração fiscal digital transmitida, em quais operações apurou os referidos créditos de PIS e de COFINS.

¹ A Dcomp nº 32156.65216.020611.1.7.11-1237 não foi admitida, “pois apresentava inclusão de novo débito em relação ao documento original: Dcomp nº 39520.71488.310511.1.3.11-9513 (Despacho Decisório de Não-Admissão de PER/Dcomp retificador com número de rastreamento 936953153)

(...) Desta forma, serão glosados os créditos de PIS e de COFINS apurados pelo contribuinte nas operações de aquisições tributadas à alíquota 0 (zero), de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, especialmente turfa, no período ora fiscalizado.”

Assim, por força do art. 3º, §2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, combinado com o art. 1º, I, da Lei nº 10.925/2004, o Auditor-Fiscal concluiu que essas aquisições não geram créditos de Pis/Cofins, por não estarem sujeitas ao pagamento destas contribuições.

A Autoridade Fiscal afirmou também que os gastos com serviços de fretes, relacionados a essas aquisições, não geram crédito, uma vez que os valores relativos aos mesmos compõem o custo de aquisição dos produtos adquiridos, assim, essas despesas somente gerariam crédito de Pis/Cofins se os produtos transportados fossem passíveis de gerar crédito da não-cumulatividade. Além disso, esclareceu que as despesas relacionadas ao frete de transporte de produtos importados não geram crédito, face a inexistência de previsão legal.

Dessa forma, o crédito não demonstrado em Dacon foi glosado, em análise preliminar, e, no mérito, os créditos do Pis/Cofins apurados pela Interessada nas operações de aquisições de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, tributadas à alíquota zero, especialmente turfa, também foram glosados na apuração calculada pelo Auditor-Fiscal.

Com fundamento no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 017/2016 foi proferido novo despacho decisório (fls. 129-133), que aprovou e adotou como fundamento o referido relatório fiscal, cancelou a decisão proferida eletronicamente, indeferiu o pedido de ressarcimento apresentado através do PER nº 03635.99020.140511.1.1.11-9105 e não homologou as compensações declaradas nas Dcomp nº 39520.71488.310511.1.3.11-9513 e 01564.62953.260711.1.3.11-7260.

Inconformada com a decisão, a Interessada interpôs Manifestação de Inconformidade de fls. 160-198, argumentando que:

O Despacho Decisório é nulo, por ausência de motivação, por *não descrever suficientemente as operações originárias do crédito*, por fazer referência a créditos relativos a despesas de fretes na aquisição no mercado interno de insumos e fretes para transportar bens importados, sobre os quais *não foram solicitados créditos*, evidenciando que *o Auditor-Fiscal não analisou os créditos postulados*.

O Despacho Decisório é nulo pelo fato de não ter sido intimada para apresentar documentos e demonstrar as operações que deram origem ao crédito pleiteado, ofendendo os princípios da ampla defesa, contraditório e da verdade material. A autoridade fiscal limitou sua análise aos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital.

A interessada cometeu equívoco no preenchimento das fichas dos Dacon retificadores, mais especificamente nas colunas relativas à vinculação da receita aos créditos apurados (receitas tributadas no mercado interno x receitas não-tributadas no mercado interno).

Malgrado o erro, entende que não pode ser prejudicada, devendo ser reconhecido o seu direito creditório.

A interessada informa que a maioria dos produtos que elabora possui alíquota zero, mas para a produção dos mesmos utiliza matérias-primas importadas, como por exemplo o Wetting e a turfa, sendo que na entrada destas no território nacional recolheu Pis/Cofins; o argumento de que não faz jus ao crédito porque a legislação dispõe que as contribuições não são devidas nas operações praticadas pela Interessada não poderia prevalecer ante o efetivo recolhimento das contribuições.

Embora o preenchimento da Declaração de Importação seja de sua responsabilidade, não poderia desembaraçar as matérias-primas importadas sem o pagamento das contribuições; se os valores pagos a título de Pis/Cofins sobre as matérias-primas importadas são indevidos, é injustificável não deferir o pedido de ressarcimento e não homologar a compensação por considerar que os valores deveriam ser recuperados por pedido de restituição; aduz que mesmo que tenha ocorrido em erro de forma, por não fazer uso do pedido de restituição, existe crédito por pagamento indevido e este não pode ser ignorado.

No processo administrativo vige o princípio da informalidade ou do formalismo moderado, sendo assim a Interessada não pode ter seu direito negado.

Segundo a autoridade fiscal, a despesa com frete capaz de gerar crédito corresponde ao frete pago nas aquisições de insumos e de mercadorias passíveis também de creditamento, o que não seria o caso da matéria-prima transportada pela requerente, pois está sujeita a alíquota zero. Argumenta que não houve qualquer creditamento a esse título.

Segundo a autoridade fiscal, o frete no transporte de produtos importados não gera crédito em nenhuma hipótese, haja vista a falta de previsão legal que autorize o creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa de Pis/Cofins para estas operações, entretanto, tal frete não foi objeto de tomada de crédito.

A Interessada faz jus aos créditos apurados nas operações de aquisição de GLP a granel, na medida em que este produto se encaixa perfeitamente no conceito de insumo, pois é utilizado diretamente na expansão do componente denominado Vermiculita, que é comercializada na forma de concentrados (Vermiculita não expandida) e na forma expandida, e que necessita do produto na forma expandida, sendo que o processo consiste na expansão do minério bruto da Vermiculita, em forno que possui dois equipamentos chamados “queimadores”, alimentados com gás GLP a granel, gerando uma temperatura interna entre 600 e 900°C, que, desta forma, transforma o minério bruto em Vermiculita expandida, material a ser utilizado como matéria-prima do substrato produzido pela empresa.

A Interessada faz jus aos créditos apurados nas operações de aquisição de materiais de embalagem, sendo utilizadas para apresentação ou transporte, devem ser consideradas para o cálculo do crédito.

Afirma que não há dúvidas de que é permitida a apropriação de créditos sobre fretes sobre vendas, conforme previsto no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003(Cofins) e inciso II do artigo 15 da mesma lei (PIS), e que é permitida a apropriação de créditos sobre encargos de depreciação nas hipóteses descritas no §1º, inciso III, do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 (Cofins) e da Lei nº 10.637/2002 (PIS), em face da literalidade destes dispositivos.

Com relação às aquisições de casca de arroz de empresa optante pelo Simples Nacional, a Interessada alega que as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativo das contribuições do PIS e da Cofins podem descontar os créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, respeitadas as vedações e restrições contidas nas Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002. Expõe que nesse sentido pronunciou-se a Receita Federal do Brasil através do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 15, de 26 de setembro de 2007.

Alega ter havido discrepância na análise do pedido de ressarcimento dos créditos do PIS, através do processo administrativo nº 13005.720.329/2016-68, deferido o valor de R\$ 3.097,46, e o despacho decisório proferido no presente processo, relativo à Cofins, em que nenhum crédito foi reconhecido, argumentando com contradição porque a legislação aplicável seria idêntica.

A Interessada instruiu a Manifestação de Inconformidade com os seguintes documentos (fls. 210-410):

Anexo I – termo de intimação no MPF 10.1.11.00-2015-00175, mencionado na manifestação;

Anexo II – Declarações de Importação, Notas Fiscais de Importação e Comprovantes de Arrecadação das contribuições Pis/Cofins- Importação;

Anexo III – Insumos constantes nas Fichas 6A e 16A dos DACON – linha 13 “outras operações com direito a crédito”;

Anexo IV – Relatório Técnico 48 (perfil da vermiculita); Registro de Produto Substrato para Plantas (reg. MAPA nº RS-11063 10008-3); fotografias demonstrando a utilização do gás GLP na expansão da Vermiculita;

Anexo V – balancetes de verificação informados na ECD – Escrituração Contábil Digital – 10/2010, 11/2010 e 12/2010;

Anexo VI – Despacho Decisório nº 95 – DRF/SCS/SAORT, de 04/03/2016, do processo administrativo nº 13005.720.329/2016-68.

Anexo VII – Aquisições de casca de arroz de empresas optantes do Simples Nacional.

Apreciando tais argumentos, a DRJ/RPO assim ementou seu Acórdão nº 14-105.706:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo interessado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

No processo administrativo fiscal de restituição, ressarcimento e compensação a legislação não impõe intimação prévia ao contribuinte para manifestação na fase instrutória, que se encerra com o Despacho Decisório. A partir de então, a ampla defesa e o contraditório são assegurados no contencioso administrativo.

ACÓRDÃOS PROFERIDOS PELO CARF. EFEITOS E ABRANGÊNCIA.

Os Acórdãos do CARF, por não constituírem normas complementares à legislação tributária, não possuem caráter normativo nem vinculante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

AQUISIÇÃO. PRODUTO SUJEITO A ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

É vedado o aproveitamento de crédito relativo à aquisição de produto sujeito à alíquota zero, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. ÔNUS DA PROVA

No âmbito dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte a comprovação da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza. É igualmente do contribuinte o ônus da prova dos créditos da não cumulatividade, que servem para reduzir o valor do tributo a ser pago e podem ainda, nos casos previstos em lei, ser objeto de pedido de ressarcimento ou ser utilizados em compensação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada com a decisão da DRJ/RPO, a Interessada apresentou Recurso Voluntário ao CARF, no qual repisa os mesmos argumentos para defender seu direito ao ressarcimento de créditos referentes aos insumos importados, às aquisições de GLP a granel, materiais de embalagem, despesas de frete nas operações de vendas com ônus do vendedor e dos créditos na aquisição de casca de arroz de empresa optante pelo Simples Nacional e encargos de depreciação.

Além de repisar os mesmos argumentos, desafia os fundamentos da decisão recorrida nos termos seguintes:

4.4 - Dos créditos na aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes:

Para que seja possível a produção das mercadorias comercializadas pela Recorrente torna-se imprescindível a aquisição de matéria-prima importada, como, por exemplo, a Turfa e o *Wetting agente*, o que é corroborado pela própria descrição feita no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 017/2016 (fls. 123), através de tabela inserida pela Autoridade Fiscal.

Ocorre que não é permitida a entrada destas matérias-primas importadas no território nacional sem que haja na Declaração de Importação o destaque e o recolhimento do PIS e da COFINS.

Desse modo foi exigido seu pagamento sobre as matérias-primas importadas, conforme se vê nitidamente pelos documentos que instruíram a Manifestação de Inconformidade (Declarações de Importação (DI); Notas Fiscais de Importação e comprovantes de pagamentos do PIS e da COFINS — Anexo II). (...)

Assim, embora a confecção da DI seja de responsabilidade da Recorrente, ressalta-se que o fiscal responsável pelo despacho aduaneiro de importação não permite o desembaraço da mercadoria sem o pagamento das contribuições do PIS e da COFINS, ou seja, o pagamento é compulsório, em dinheiro, na data do registro da Declaração de Importação. (...)

Portanto, embora a Delegacia da RFB em Santa Cruz do Sul entenda que as matérias-primas importadas pela Recorrente deveriam ser de alíquota zero, o Auditor-Fiscal da RFB em Rio Grande, e também o Auditor-Fiscal da RFB do Porto de Santos, em São Paulo, nos termos dos seguintes dispositivos do Regulamento Aduaneiro, exigiram tal pagamento.

Assim, se a Recorrente fez o pagamento do tributo que lhe foi exigido, não pode ser penalizada pelo fato de a Autoridade Fiscal não o reconhecer. Não tem a Recorrente responsabilidade pelos tratamentos diferenciados dispensados pelos agentes da Receita Federal, embora de órgãos diferentes. (...)

Ocorre que mesmo se hipoteticamente, no caso concreto, a Relatora tenha o entendimento de que o crédito foi realizado de forma equivocada pela Recorrente, não há qualquer dúvida de que se trataria de um mero erro formal e que os valores pagos pela Recorrente a título do PIS e da COFINS sobre as matérias-primas importadas são passíveis de compensação.

Nesse sentido, pode-se afirmar que é injustificável indeferir o pedido de ressarcimento e não homologar a compensação.

Com efeito, se assim entendesse a Relatora (pelo indeferimento do direito ao creditamento) deveria ela então deferir o direito ao crédito pelo reconhecimento do pagamento indevido, sob pena de fazer valer o extremo rigorismo formal. (...)

Veja-se que o processo administrativo fiscal deve ser simples, despidido de exigências formais excessivas. Assim, a Recorrente não pode ter seu direito negado pelo entendimento da autoridade fiscal autuante de que não pode haver o crédito sobre a aquisição de matérias-primas importadas sujeitas à alíquota zero

(do PIS e da Cofins), já que robustamente comprovado que houve o pagamento dessas contribuições na aquisição de matérias-primas importadas, cabendo a Autoridade Fiscal, em homenagem aos princípios da verdade material e da informalidade, proceder à análise e deferir o pedido formulado.

(...)

4.5 - Da suposta divergência de valores — Verdade material diante dos documentos apresentados — Disparidade de armas:

Consoante exposto no acórdão recorrido, a Recorrente solicitou o ressarcimento de créditos apurados no 4º trimestre de 2010, referentes a aquisição de GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) a Granel; materiais de embalagem; despesas de fretes nas operações de vendas; dos créditos sobre despesas de depreciação e dos créditos na aquisição de casca de arroz de empresa optante do Simples Nacional.

Porém, a Autoridade Fiscal entendeu que os valores glosados nas DACONs não coincidem com os valores informados e demonstrados pela Recorrente na Manifestação de Inconformidade, através do Anexo III.

Assim, entendeu a Autoridade Fiscal existirem divergências de informações, tendo em vista que a Recorrente não teria demonstrado o crédito alegado através de documento hábil, consistente na escrituração fiscal e outros documentos, a fim de conferir liquidez e certeza do direito creditório, sendo que isto seria ônus da Recorrente.

Além disso, mencionou a Autoridade Fiscal que no balancete de verificação apresentado pela Recorrente, junto à Manifestação de Inconformidade (Anexo V), verificou-se que os valores informados na linha “outras operações com direito à crédito”, referente aos meses de outubro/2010 e novembro/2010 coincidem com os valores de fretes sobre mercadorias compradas, o qual, não geraria crédito por si só.

Contudo, ainda que possa ser reconhecida a existência de supostas divergências — que foi o único aspecto a que a Autoridade Fiscal se limitou a analisar, a Recorrente, através do Anexo III da Manifestação de Inconformidade, demonstrou, por meio de documentos hábeis e consistentes da escrituração contábil/fiscal, a constituição dos créditos.

O que se configurou, no presente caso, foi a total desconconsideração, por parte da Relatora, da aplicação do princípio da verdade material ao feito. (...)

Veja-se o entendimento doutrinário acima muito assemelha-se ao caso concreto da Recorrente, pois a Autoridade Fiscal justificou o indeferimento do ressarcimento dos créditos em razão de divergências entre algo que a Recorrente informou (DACONs nº 0000200201105994556, nº 0000200201105994555 e nº 0000200201105994554) e o que foi efetivamente comprovado, através dos documentos hábeis juntados no Anexo III da Manifestação de Inconformidade.

Assim, a Relatora considerou tão somente a informação da Recorrente nas DACONs, desconsiderando por completo os documentos juntados, sendo que estes comprovam o direito aos créditos alegados.

Além disso, em que pese a Relatora ter mencionado que valores informados na linha “outras operações com direito à crédito”, referente aos meses de 10/2010 e 11/2010, coincidem com os valores de fretes sobre mercadorias compradas, isto não prospera.

Veja-se, trata-se, tão somente de mera coincidência, pois, ao contrário do argumentado pela Relatora, os documentos apresentados pela Recorrente no presente Processo Administrativo, comprovam que os valores dos meses de 10/2010 e 11/2010, referem-se à “outras operações com direito à crédito”, e não à “fretes sobre mercadorias compradas”. (...)

A Autoridade Fiscal não deve fazer suposições quanto aos valores, mas sim deve observar o que está sendo comprovado pela Recorrente no processo. (...)

Ora, o ônus da prova é da Recorrente, e atendeu a este ônus, uma vez que EFETIVAMENTE DEMONSTROU A VERDADE MATERIAL, com a juntada de documentos hábeis e idôneos, envolvendo os créditos de GLP (...) materiais de embalagem; despesas de fretes nas operações de venda apurados; dos créditos sobre despesas de depreciação; e dos créditos na aquisição de casca de arroz de empresa optante do Simples Nacional.

A existência de divergências, equívocos de preenchimentos, etc., não afasta o fato de que a Recorrente, através dos documentos acostados, provou o direito ao ressarcimento dos créditos. (...)

Ao final, requer o reconhecimento e declaração da nulidade do despacho decisório, e, em consequência, que seja determinada sua intimação para demonstrar as operações que deram origem ao crédito pleiteado; alternativamente, caso não acolhida a preliminar de nulidade do despacho decisório, requer o reconhecimento do direito creditório, o deferimento do pedido de ressarcimento/restituição apresentado e a homologação das compensações efetuadas mediante Declarações de Compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Relatora.

Da Competência para Julgamento do Feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no art. 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Da Admissibilidade do Recurso

A Recorrente tomou ciência do Acórdão combatido mediante acesso à sua Caixa Postal no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte em 11/05/2020 (fl. 439), tendo protocolizado o Recurso Voluntário em 23/09/2020 (fl. 441).

Embora se observe que a Portaria CARF nº 8.112/2020 (com a redação da Portaria CARF nº 10.199/2020), em virtude da pandemia do Coronavírus, tenha estabelecido a suspensão dos prazos processuais no âmbito deste colegiado até 29/05/2020, tal norma deve ser interpretada em conjunto com a realidade operacional das unidades de origem da Receita Federal do Brasil.

Nesse contexto, a Portaria RFB nº 543/2020, e alterações posteriores, considerando o cenário excepcional de pandemia e as restrições de funcionamento, estendeu a suspensão dos prazos para a prática de atos processuais perante aquele órgão até 31/08/2020. É relevante destacar que os atos preparatórios e o próprio protocolo do recurso ocorrem perante a RFB, que se encontrava com atendimento limitado e procedimentos suspensos durante todo esse período.

Há que se considerar, portanto, que a suspensão vigente na unidade de recepção do recurso criou uma legítima expectativa no contribuinte quanto ao prazo para a prática do ato. A aplicação exclusiva da norma do CARF, em detrimento da suspensão mais ampla da RFB, importaria um ônus desproporcional ao Recorrente, especialmente quando os canais de atendimento e processamento seguiam as diretrizes da Portaria RFB nº 543/2020.

Nessa linha de raciocínio, existem precedentes neste Conselho que acolhem a tese de que o prazo para apresentação do Recurso Voluntário deve considerar o período de suspensão da RFB, que findou em 31/08/2020. Assim, o protocolo efetuado em 23/09/2020 revela-se tempestivo, uma vez que respeita o interstício legal iniciado após o término da referida suspensão administrativa.

Portanto, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Das Questões Preliminares

Da alegada nulidade e preterição do direito de defesa

A recorrente sustenta a nulidade do despacho decisório que indeferiu o crédito pleiteado no PER nº 03635.99020.140511.1.1.11-9105 e não homologou a compensação declarada nas Dcomp nº 39520.71488.310511.1.3.11-9513, 32156.65216.020611.1.7.11-1237 e

01564.62953.260711.1.3.11-7260, sob o argumento de que a decisão do Auditor-Fiscal se baseou “apenas” na análise das “informações constantes nos sistemas informatizados”, e que não houve sua intimação prévia para prestar esclarecimentos. Alega que, no caso, a solicitação de documentos que esclarecessem a origem dos créditos era fundamental à apreciação do pedido, de modo que a decisão careceu de motivação e cerceou seu direito de defesa.

A análise da Autoridade Fiscal constante no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 017/2016 se baseou no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), em cotejo com a escrituração fiscal do contribuinte (EFD - Contribuições).

Conforme discorrido, na análise preliminar do direito creditório do pedido de ressarcimento, confirmada na análise de mérito, foi identificada inconsistência na medida em que o ressarcimento pretendido de R\$ 58.675,40 era incompatível com os valores informados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon, em que a coluna “Valor não tributado no mercado interno” das Fichas 16A/16B encontrava-se zerada.

A própria interessada aduz que cometeu equívoco no preenchimento das fichas dos Dacon, mais especificamente nas colunas relativas à vinculação da receita aos créditos apurados (receitas tributadas no mercado interno x receitas não-tributadas no mercado interno).

A teor da reanálise do direito creditório do pedido de ressarcimento, os créditos apurados no trimestre a que se refere o pedido de ressarcimento informados na linha “2-Bens Utilizados como Insumos” da Ficha 16B – Apuração dos Créditos da Cofins-Importação (Regime não-cumulativo) dos Dacons referentes aos meses de novembro e dezembro/2010 decorrem da aquisição de matérias-primas importadas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes.

Diferente do alegado, as informações fornecidas no despacho são suficientemente claras e detalhadas, permitindo ao contribuinte a compreensão exata dos motivos que levaram ao indeferimento do ressarcimento e à não homologação da compensação:

“Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 017/2016

(...) DA ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

Foram analisados os arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital – EFD, transmitidos pelo contribuinte para o período analisado, identificados na tela abaixo:

(...) Da referida análise, foram verificadas irregularidades na apuração de créditos de PIS e de COFINS na sistemática de apuração não-cumulativa, tanto em sede de análise preliminar quanto em sede de análise de mérito, conforme se demonstrará a seguir.

Desta forma, os créditos apurados indevidamente serão glosados, conforme se demonstrará a seguir.

ANÁLISE PRELIMINAR

Inconsistência entre DACON x Pedido de Ressarcimento

Preliminarmente, foram verificadas inconsistências entre os valores informados no pedido de ressarcimento e os demonstrados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DАСON (coluna “Valor não tributado no mercado interno”, Fichas 16A/16B), conforme abaixo demonstrado:

- Pedido de Ressarcimento: R\$ 58.675,40.

- Crédito vinculado informado em Dacon: R\$ 0,00.

Desta forma, será glosado o crédito solicitado não demonstrado em Dacon.

ANÁLISE DE MÉRITO

GLOSA DE CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS DE ADUBOS OU FERTILIZANTES

Demonstra-se, abaixo, os valores informados pelo contribuinte em operações de aquisições de bens utilizados como insumos, extraídos dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DАСON referentes ao período sob fiscalização:

(...) Os valores informados nos DАСON decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), o que se verifica pela compatibilidade entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon.

Registre-se que o contribuinte não identificou, no campo próprio (“CST - Código de Situação Tributária”) da sua escrituração fiscal digital transmitida, em quais operações apurou os referidos créditos de PIS e de COFINS.

Despacho Decisório n.º 167 - DRF/SCS/SAORT, de 29 de março de 2016.

(...) Fundamentos

(...) Da análise do direito creditório realizada pela DRF-SCS-SAFIS-RS

(...) 15 Analisadas as informações prestadas n.º PER/Dcomp n.º 03635.99020.140511.1.1.11-9105, confrontadas com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD- Contribuições) da pessoa jurídica, o Auditor Fiscal responsável pelas verificações identificou irregularidades na apuração de créditos do PIS/Pasep e da Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.

16 Inicialmente, foram encontradas inconsistências entre os valores informados no PER/Dcomp e os demonstrados nos Dacons (Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais), conforme já evidenciado no documento de fl. 28.

17 Constatou-se que os valores informados nos Dacons decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00).

18 Não geram créditos do PIS/Pasep e da Cofins as aquisições de adubos e fertilizantes para revenda e as aquisições de matérias-primas utilizadas na fabricação de adubos ou fertilizantes classificados no capítulo 31 da TIPI, ***tanto em operações de compra no mercado interno quanto em operações de importação dessas matérias-primas***, visto que essas aquisições não estão sujeitas ao pagamento do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do artigo 1º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 23/07/2004, combinado com o inciso II do parágrafo 2º do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 30/12/2002 (PIS/Pasep), e nº 10.833, de 29/12/2003 (Cofins).

(...) 22 Dessa forma, o crédito não demonstrado em Dacon foi glosado, em análise preliminar. No mérito, os créditos do PIS/Pasep e da Cofins apurados pela Interessada nas operações de aquisições de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, tributadas à alíquota 0 (zero), especialmente turfa, também foram glosados na apuração calculada pelo Auditor-fiscal. (...)”

(destaques no original)

A jurisprudência administrativa estabelece que a intimação para esclarecimentos é uma faculdade da autoridade fiscal, e não uma obrigação absoluta. Sua aplicação se justifica quando os dados apresentados são insuficientes para a formação de convicção.

No caso em tela, a decisão fundamentou-se em elementos extraídos das próprias declarações eletrônicas do contribuinte. Portanto, se a autoridade dispõe de elementos suficientes para constatar a inexistência do crédito, a intimação prévia torna-se prescindível, malgrado o alegado equívoco no preenchimento dos Dacon, nas colunas relativas à vinculação da receita aos créditos apurados, que teria gerado inconsistências entre o demonstrativo e o pedido de ressarcimento.

A inexistência de intimação prévia, diante de inconsistências detectadas nas próprias declarações do contribuinte, não configura cerceamento de defesa, permanecendo hígida a decisão de indeferimento por ausência de comprovação do direito creditório.

Cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à liquidez e certeza do direito creditório *no ato de sua declaração*. Não obstante, uma vez ciente da decisão administrativa, foi-lhe aberta a via recursal para apresentação de provas, não restando caracterizado o cerceamento de defesa ou a ausência de motivação no ato administrativo.

Não se vislumbra violação ao art. 5º, LV, da CF/88. O ordenamento jurídico pátrio permite o contraditório diferido no rito do processo administrativo fiscal. A ciência do Despacho Decisório inaugurou a oportunidade para o interessado contestar o mérito da decisão e coligir provas documentais da liquidez e certeza do crédito. Assim, o rito adotado resguarda o devido processo legal e o direito de petição.

Rejeitam-se, portanto, as preliminares arguidas.

Do mérito

Dos créditos na aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes

A Recorrente assente com que, nas operações de produção e/ou revenda de adubos e/ou fertilizantes e suas matérias primas, cujas alíquotas do PIS e da Cofins foram reduzidas a zero conforme art. 1º da Lei nº 10.925/2004, é vedada a apuração de créditos de Pis/Cofins em função do disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Mas, não obstante tal vedação, a Recorrente alega que apurou créditos das contribuições porque por ocasião da nacionalização das matérias-primas foi-lhe exigido indevidamente o pagamento das contribuições. Para demonstrar o alegado, no Anexo II da Manifestação de Inconformidade apresentou os extratos das Declarações de Importação, os Comprovantes de Importação, as Notas Fiscais de entrada e os comprovantes de arrecadação das contribuições Pis/Cofins-Importação.

Conforme admitido pela própria Recorrente, o aproveitamento de créditos de Pis/Cofins sobre a aquisição de adubos, fertilizantes e suas respectivas matérias-primas encontra óbice em vedação legal expressa. A impossibilidade de creditamento decorre da aplicação conjunta dos seguintes dispositivos:

Regra de Vedação: o art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelece que não há direito ao crédito em relação a aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Desoneração do Insumo: o produto adquirido está sujeito à alíquota 0% (zero), conforme determina o art. 1º da Lei nº 10.925/2004.

De acordo com as alegações apresentadas e que não foram acolhidas na instância de piso, o contribuinte pretende a reforma do despacho decisório, ainda que tenha apresentado pedido de ressarcimento para apurar créditos que teriam sido objeto de pagamento indevido. A Recorrente defende a possibilidade de reverter o pedido de ressarcimento em pedido de restituição.

Por entender que a decisão recorrida está correta, valho-me dos mesmos fundamentos, com amparo no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999:

“(…) De acordo com as alegações apresentadas, o contribuinte pretende obter deferimento do pedido de ressarcimento, defendendo que pagou indevidamente PIS/Cofins sobre importação, portanto tem direito ao crédito, ou seja, quer substituir os créditos inexistentes da não cumulatividade, declarados no PER, por outro de natureza distinta.

É importante destacar que só cabe a retificação da DCOMP para corrigir meras inexatidões materiais de preenchimento ou de digitação, consoante o exposto no

art. 108 da IN RFB n.º 1.717 de 17/07/2017 (DOU de 18.07.2017), normativo atualmente vigente sobre a matéria:

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

A expressão “inexatidões materiais” está no Decreto n.º 70.235/72:

Art. 32. As inexatidões materiais ou de cálculos devidas a lapso manifesto e os erros de escrita existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Como se vê, as inexatidões materiais não se referem a alterações na essência do mérito do tema examinado, mas, sim, a erros de preenchimento (ou de digitação).

O erro no tipo de crédito não se enquadra em inexatidão material (erro de preenchimento ou de digitação), mas sim, em erro de direito, mais especificamente, em erro no critério jurídico, pois se trata de crédito de natureza diversa (pagamento indevido ou a maior).

Ademais, complementando todo o disposto acima, até para justificar a não análise do crédito de pagamento indevido ou a maior, por ser estranho à lide, cumpre ressaltar que cabe à autoridade julgadora de primeira instância o julgamento de Manifestação de Inconformidade que não reconheceu o direito creditório ou não homologou a compensação por meio do Despacho Decisório, não podendo expandir o litígio para abarcar uma análise que sequer foi feita pela autoridade administrativa competente, até porque um novo pedido de restituição deveria ter sido formalizado em instrumento próprio para então poder ser passível de análise.”

A arguição de rigorismo formal excessivo como fundamento de reforma da decisão da DRJ não merece acolhida, pois a legislação tributária distingue o crédito escritural do pagamento indevido. Enquanto o ressarcimento fundamenta-se na sistemática da não cumulatividade e na manutenção de créditos na escrita fiscal, a restituição exige a comprovação do efetivo desembolso financeiro indevido, e rege-se pelo disposto no artigo 165 do CTN.

Com acerto, a decisão recorrida assentou que o erro no tipo de crédito que levou à escolha equivocada pelo pedido de ressarcimento não pode ser tomado como mera falha de digitação ou preenchimento de campo (inexatidão material), mas um erro de critério jurídico, por conta da natureza distinta do crédito pelo pagamento indevido. O contribuinte aplicou mal a norma ao fato, o que impede a retificação de ofício pela Administração, conforme o princípio da estrita legalidade.

A pretensão de que a autoridade julgadora converta o pedido de ressarcimento em reconhecimento de direito à restituição esbarra na impossibilidade de aplicação do princípio da fungibilidade no rito administrativo fiscal. Cada modalidade de crédito possui pressupostos de

admissibilidade, ritos procedimentais e prazos prescricionais próprios. O acolhimento da pretensão implicaria em supressão da instância de conferência específica sobre o pagamento indevido. A Administração Pública, submetida ao princípio da estrita legalidade, está adstrita ao objeto delimitado pelo contribuinte no momento do protocolo do PER/DCOMP. Noutros termos, uma vez emitido o despacho, a situação jurídica está consolidada sobre o objeto do pedido original.

Embora o processo administrativo seja orientado pelos princípios da verdade material e da informalidade, tais diretrizes não autorizam a mutação da causa de pedir na via do recurso. Uma vez consolidada a decisão sobre o pedido de ressarcimento, o órgão julgador não pode expandir os limites da lide para analisar fatos geradores de crédito de natureza distinta dos que foram objeto de auditoria pela autoridade competente.

O reconhecimento tardio do equívoco por parte da Recorrente confirma a impropriedade da via eleita, e a procedência do recurso sob o argumento de erro formal, por hipótese, implicaria em violação ao devido processo legal administrativo e à competência funcional das autoridades fiscais, que estariam impedidas de realizar a conferência específica necessária para os casos de repetição de indébito.

Diante disso, impõe-se a manutenção da decisão da DRJ.

Dos créditos na aquisição de GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) a granel, de materiais de embalagem, de casca de arroz de empresa optante pelo Simples Nacional e com despesas de fretes nas operações de vendas

Conforme abordado na decisão recorrida, os créditos na aquisição de GLP utilizado como insumo na produção, materiais de embalagem, casca de arroz de empresa optante pelo Simples Nacional e com despesas de fretes nas operações de vendas teriam sido informados na linha 13 da Ficha 16A dos Dacon retificadores nº 0000200201105994556, nº 0000200201105994555 e nº 0000200201105994554 (fls. 31-114), a saber, classificados como “outras operações com direito a crédito”.

Anexo III
Valores apresentados nas fichas
6A E 16A linha 13 - outras operações com direito a
crédito
da DACON

Assim, os créditos na aquisição de GLP utilizado como insumo na produção, materiais de embalagem, casca de arroz de empresa optante pelo Simples Nacional e com despesas de fretes nas operações de vendas não foram declarados na linha 02 “Bens utilizados

como insumos”, na linha 03 “Serviços utilizados como insumos”, tampouco na linha 07 “Despesas de armazenagem e frete nas operações de venda” da ficha 16A dos Dacon.

A Recorrente não esclareceu que houve um erro formal de classificação dos créditos informados na linha 13 da ficha 16A como “outras operações com direito à crédito” dos demonstrativos multicitados. Afirmou apenas que *“a existência de divergências, equívocos de preenchimentos, etc., não afasta o fato de que a Recorrente, através dos documentos acostados, provou o direito ao ressarcimento dos créditos.”* O erro reconhecido expressamente no Recurso Voluntário diz respeito ao preenchimento das colunas relativas à vinculação da receita aos créditos apurados (receitas tributadas no mercado interno x receitas não-tributadas no mercado interno).

Conforme abordado na decisão recorrida, os valores que compõem a base de cálculo dos referidos créditos de acordo com os demonstrativos do Anexo III da Manifestação de Inconformidade não coincidem com aqueles informados nos Dacon respectivos. De outra banda, a decisão de piso registrou que nos balancetes de verificação informados na ECD, anexados pelo contribuinte como Anexo V da Manifestação de Inconformidade, os valores lançados como “fretes sobre mercadorias compradas” nos meses de outubro/2010 e novembro/2010 coincidem com exatidão (coincidência matemática até os centavos de real) com valores informados na linha 13 da Ficha 16A - “outras operações com direito à crédito” dos Dacon de outubro/2010 e novembro/2010.

A Recorrente, por sua vez, afirma que, embora a Relatora tenha mencionado que valores informados na linha “outras operações com direito à crédito”, referente aos meses de 10/2010 e 11/2010, coincidem com os valores de fretes sobre mercadorias compradas, “trata-se, tão somente de mera coincidência, pois, ao contrário do argumentado pela Relatora, os documentos apresentados pela Recorrente no presente Processo Administrativo, comprovam que os valores dos meses de 10/2010 e 11/2010, referem-se à “outras operações com direito à crédito”, e não a “fretes sobre mercadorias compradas”. Assevera que a “Autoridade Fiscal não deve fazer suposições quanto aos valores, mas sim deve observar o que está sendo comprovado pela Recorrente no processo”.

Destaque-se que a aplicação do princípio da verdade material pressupõe a convergência entre a intenção do declarante e a realidade dos fatos. No caso em tela, ao rechaçar expressamente a ocorrência de erro de classificação — sustentando que os valores da linha 13 não dizem respeito a fretes, mas sim a outras operações — a Recorrente vincula a cognição do julgador à natureza jurídica declarada. Assim, compete à instância recursal verificar a consistência do crédito tal como defendido. À míngua de comprovação de que as referidas “outras operações” atendem aos requisitos legais para o ressarcimento, e, mantida a higidez dos Dacon pela própria vontade da Recorrente, o indeferimento é medida que se impõe.

É imperativo considerar que o Dacon é o instrumento de controle das operações que compõem a base de cálculo e os créditos de PIS/Cofins não cumulativos. Por sua natureza e

finalidade, as informações nele declaradas devem ser idôneas e representar fielmente a origem do direito creditório, viabilizando a conferência pela Administração Fazendária, que possui a competência originária para analisar e decidir sobre o crédito do contribuinte, utilizado por meio de desconto ou objeto de pedido de ressarcimento e/ou declaração de compensação.

Nos casos de desconto de créditos e de pedidos de ressarcimento/compensação, não se pode prescindir das informações que estão declaradas no Dacon e mesmo das formalidades de que se reveste tal demonstrativo, dada a sua natureza e finalidade. Destarte, a declaração válida à época tem que ser considerada para todos os efeitos legais, visto que os fatos ali descritos devem representar de forma inequívoca o direito da Recorrente.

Por essa razão, a análise do julgador, em regra, limita-se ao escopo do que foi declarado, não lhe cabendo cancelar a inclusão de despesas omitidas ou corrigir desídias do contribuinte que não tenham sido saneadas em tempo hábil pela via retificadora.

Em que pese a Recorrente ter apresentado documentos que seriam hábeis a comprovar custos e despesas que poderiam ensejar a apuração de créditos de Pis/Cofins, em não sendo reconhecido o erro nas informações constantes nos Dacon, no que tange à classificação da natureza dos créditos, a consequência lógica é a de que a Recorrente pretende que a autoridade julgadora conceda crédito diverso do informado, ou seja, pretende incluir custos e despesas na base de cálculo do crédito pretendido, supostamente hábeis de gerar créditos, mas não informados originalmente em seu pedido.

Especificamente sobre as aquisições de casca de arroz de empresa optante pelo Simples Nacional, do art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 se conclui que não dá direito a crédito o valor de aquisição de bens ou serviços que não estejam sujeitos ao pagamento das contribuições. No caso em tela, a casca de arroz é destinada à fabricação de adubos e fertilizantes. O artigo 1º da Lei nº 10.925/2004 é taxativo ao reduzir a alíquota a zero para as receitas de venda desses produtos.

O fato de o vendedor ser optante pelo Simples Nacional, por si só, não impediria o creditamento por parte do adquirente (conforme entendimento consolidado e respeitada a legislação de regência), desde que a operação em si fosse tributada. Mas, sendo a casca de arroz utilizada como matéria-prima na produção de adubos e fertilizantes, por força do art. 1º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004, a receita de venda desse produto está sujeita à alíquota zero de PIS/Cofins.

Consequentemente, incide a vedação legal supracitada. Uma vez que a operação de venda pelo fornecedor não está sujeita à incidência das contribuições (em razão da alíquota zero prevista na Lei nº 10.925/2004), falece ao adquirente o direito à apuração de créditos. Portanto, ainda que referidos custos tivessem sido incluídos na base de cálculo do crédito pretendido, o impedimento ao crédito, portanto, decorreria da objetiva desoneração da mercadoria e não da subjetividade do regime tributário do fornecedor.

Com acerto a decisão recorrida, que deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Dos encargos de depreciação

Quanto à apuração de créditos relacionados à depreciação e amortização mensal de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, a decisão recorrida examinou os itens relacionados no balancete de verificação, e reconheceu o direito creditório relativamente às “depreciações incidentes sobre máquinas e equipamentos, instalações e construções”. Nos demais casos [que poderiam ensejar créditos, por hipótese] a decisão recorrida assentou que “o balancete não é suficiente para comprovar que os ativos estão associados ao processo produtivo”.

A decisão recorrida agiu com acerto ao promover a distinção baseada na prova documental. Enquanto reconheceu o direito de crédito sobre os encargos relacionados a máquinas e equipamentos, instalações e construções, negou-o quanto aos demais itens em razão da insuficiência do balancete de verificação para demonstrar a essencialidade e a pertinência desses ativos no ciclo produtivo. Nesse passo, a Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte, reconhecendo o direito creditório de R\$ 3.276,60, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente limitou-se a transcrever os dispositivos legais que autorizam o creditamento em tese, sem, contudo, enfrentar o fundamento central da decisão de piso: a ausência de nexo causal entre os bens e a atividade-fim.

Como a Recorrente não elucidou de que forma os bens estariam associados ao seu processo produtivo, nem trouxe novos elementos para enfrentar as razões do indeferimento anterior, a decisão deve ser mantida. O crédito foi reconhecido na medida exata da prova produzida, não cabendo reforma baseada em alegações genéricas.

Dado que as razões recursais não trazem elementos fáticos ou documentais capazes de infirmar a conclusão anterior, mantém-se a decisão recorrida.

Da alegada discrepância na análise de crédito de PIS em cotejo com o crédito de Cofins no mesmo período

Por fim, no que tange à alegada incongruência entre o deferimento parcial do pedido de ressarcimento de PIS e o indeferimento da Cofins para o mesmo período, cumpre aclarar que as apurações são autônomas.

A eventual falha na fiscalização ou a aplicação de critério mais flexível na análise de um tributo não vincula a Administração à repetição de eventual equívoco em relação a outro. O reconhecimento de um crédito tributário deve pautar-se estritamente pela legalidade e pela efetiva comprovação dos requisitos normativos, não existindo, no ordenamento jurídico brasileiro, o *direito adquirido ao erro* ou a obrigatoriedade de extensão de benefício indevido por simetria processual.

Portanto, a decisão recorrida agiu com acerto ao concluir que a ausência de glosa de créditos no processo de PIS não impede o Fisco de atuar com o rigor necessário na apuração da Cofins, uma vez verificada a inconsistência ou a falta de prova do direito creditório neste último.

Diante disso, impõe-se a manutenção da decisão da DRJ.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, negar o provimento.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas