



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.901382/2017-08</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-004.135 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/12/2009

MATÉRIA INEXISTENTE. LITÍGIO. NÃO INSTAURAÇÃO.

Não se instaura a lide quando o contribuinte se insurge contra atos, fatos ou valores não constantes nos autos.

PIS/COFINS NO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. ÔNUS DA PROVA.

Para fins de creditamento no regime não cumulativo do PIS e da COFINS, o conceito de insumo deve ser aferido pelos critérios de essencialidade ou relevância para a atividade econômica, conforme entendimento firmado pelo STJ (REsp 1.221.170/PR). Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar, de forma pormenorizada, que os bens e serviços glosados se enquadram em tal conceito, não bastando a impugnação genérica das normas infralegais ou a mera alegação de sua pertinência ao processo produtivo

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da preliminar de cerceamento de defesa, por inovação recursal, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Marcarenas, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

## RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se do exame da Declaração de Compensação – DCOMP nº 16474.50718.240613.1.3.04-6093 (fls. 462/466), por meio da qual o sujeito passivo utilizou créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior, no valor original de R\$ 371.676,18, oriundos de recolhimento efetuado em 25/01/2010, mediante DARF no valor de R\$ 30.111.706,24, referente à Cofins (código 5856) – competência 12/2009, com o objetivo de compensar débito de Cofins no montante de R\$ 489.757,70.

Por meio do Despacho Decisório de fl. 467, a autoridade fiscal não reconheceu o direito creditório pleiteado e, em consequência, não homologou a compensação efetuada por meio da referida DCOMP. O Aviso de Recebimento consta à fl. 511, com ciência em 24/10/2016.

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal de fls. 470/504, que fundamentou a decisão, o procedimento fiscal concentrou-se na verificação da legitimidade dos créditos de PIS (novembro e dezembro de 2009) e Cofins (dezembro de 2009), no regime não cumulativo do mercado interno, no âmbito do MPF nº 06.1.10.00-2013-00435-1, abrangendo diversos PER/DCOMP, dentre os quais a DCOMP em análise.

Na oportunidade, a autoridade fiscal efetuou as seguintes glosas:

1. Bens utilizados como insumos – valores informados na linha 02 das fichas 06A e 16A do DICON, relativos às partes e peças relacionadas à fl. 489, por entender que não se enquadram no conceito de insumo, uma vez que não seriam consumidas diretamente no processo produtivo (Anexo 1 – Glosas – Item V.1);

2. Serviços utilizados como insumos – valores informados na linha 03 das fichas 06A e 16A do DICON, referentes às prestações relacionadas às fls. 493/495, por não se enquadrarem no conceito de insumo, por não serem aplicadas ou consumidas na produção ou fabricação do produto (Anexo 2 – Glosas – Item V.2).

Inconformado, o sujeito passivo apresentou, em 09/06/2017, Manifestação de Inconformidade (fls. 13/30), na qual sustenta, em síntese, que:

- é descabida a motivação de que os créditos constantes da DCOMP em análise seriam decorrentes de apropriação indevida, porquanto se referem, na verdade, à redução da base de cálculo das contribuições e ao desconto de créditos apurados no mercado interno, conforme planilha apresentada no corpo da manifestação;

- o crédito de R\$ 371.676,18 decorre da diferença entre o valor originalmente devido de R\$ 30.111.706,24 e o posteriormente apurado de R\$ 29.740.030,06, da qual resultaram ajustes no DICON (03/04/2012), na DCTF (28/05/2013) e o envio da presente DCOMP (24/06/2013), todos em data anterior à emissão do Despacho Decisório (02/05/2017);

- a Fiscalização deixou de analisar tais valores, especialmente as diferenças referentes à redução da base de cálculo das contribuições e ao desconto de créditos apurados no mercado interno;

- o CARF já firmou entendimento no sentido de que a decisão que não homologa a compensação deve ser anulada quando a Fiscalização deixa de analisar declarações retificadoras apresentadas anteriormente à emissão da decisão;

- a reapuração decorreu, especificamente, da indevida tributação de receitas de sucatas (linha 01), da indevida inclusão na base de cálculo das comissões repassadas às concessionárias (linha 02), da utilização de créditos apurados em mês anterior e da apropriação extemporânea de créditos de bens utilizados como insumos (linhas 09 e 11);

- assim, o único item controverso que gerou os créditos para a DCOMP em questão é a rubrica bens utilizados como insumos, tendo a Fiscalização se equivocado ao admitir indevida apuração de serviços utilizados como insumos (linha 03), os quais sequer foram objeto de retificação;

- as partes e peças glosadas são utilizadas na manutenção de equipamentos empregados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda, conforme planilha (Doc. 10) e Laudo Pericial (Doc. 11) anexos (fls. 201/234);

- as IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 foram consideradas ilegais pelo CARF no que tange ao conceito de insumo, trazendo precedentes da CSRF nesse sentido.

Ao final, requer a homologação integral da compensação declarada na DCOMP em análise e, subsidiariamente, a realização de diligência para apuração do valor passível de compensação.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

MATÉRIA INEXISTENTE. LITÍGIO. NÃO INSTAURAÇÃO. Não se instaura a lide quando o contribuinte se insurge contra atos, fatos ou valores não constantes nos autos. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. As Delegacias de Julgamento não são competentes para se pronunciar a respeito da legalidade de normas infralegais tributárias, validamente editadas, a ponto de reconhecer-lhes a inaplicabilidade a casos expressamente nelas previstos. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXAME FISCAL. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. O exame fiscal destinado à verificação de procedência de crédito de pagamento indevido ou a maior pode incidir em qualquer rubrica ou valor envolvido no cálculo do tributo mensal, a critério da autoridade fiscal, não se limitando aos pontos de modificação entre apuração original e retificadora.

Em sede de recurso voluntário a recorrente alega em síntese:

- 1.Vício processual: Cerceamento de defesa por não ter acesso integral ao processo.
- 2.Omissão da decisão: A decisão não analisou as declarações retificadoras (DCTF e DACON) apresentadas antes do julgamento.
- 3.Conceito de insumo: Contesta a restrição ao conceito de insumo aplicada pela fiscalização, defendendo interpretação mais ampla conforme jurisprudência do STJ.
4. Anular o processo por vício formal e reconhecer o direito ao crédito de COFINS com homologação da compensação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

A recorrente alega preliminarmente que não teve acesso a integra dos autos, o que implicaria em cerceamento de seu direito de defesa.

Contudo, analisando a impugnação, verifica-se que tal matéria não foi aventada em sede de impugnação, tratando-se de inovação recursal, o que encontraria óbice no art. 17 do Decreto n. 70.235/72.

Ainda que se ultrapassasse esta questão formal, materialmente, o Recorrente não indica qual teria sido o prejuízo para sua defesa (Pás de nullite sans grief). Com efeito, verifica-se da impugnação que houve plena compreensão da imputação e decorrente exercício ao direito de defesa.

A Recorrente alega ainda que o julgador da primeira instância administrativa teria se equivocado ao considera que não houve a contestação da matéria referente à glosa dos créditos oriundos de serviços utilizados como insumo do processo produtivo (fabril) da Recorrente, aplicando, assim, o disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Contudo, sem razão. Analisando os autos, extrai-se do Termo de Verificação Fiscal que o fiscal analisou aos documentos contábeis e fiscais da Recorrente e procedeu a uma série de glosas, inclusive quanto a serviços utilizados como insumos, nos seguintes termos:

Posteriormente, foram separados alguns itens e, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 002, a empresa foi intimada a descrever de forma detalhada onde e como estes bens foram utilizados como insumos na atividade de produção dos bens destinados à venda e informar em quais contas contábeis foram escrituradas estas operações. Juntamente com o TIF acima enviamos ao contribuinte um CD, contendo os dados das notas fiscais constantes do questionamento acima.

O contribuinte respondeu ao TIF, acrescentando colunas à planilha enviada junto ao mesmo, informando a conta contábil, descrição da conta contábil, utilização e função de cada nota fiscal.

Com base nestas informações prestadas pelo contribuinte sobre as origens dos créditos pretendidos, e a utilização de cada bem constante das notas fiscais relacionadas no CD, verificamos que alguns itens não enquadravam no conceito de insumo. Assim, elaboramos as glosas destes valores não enquadrados no conceito de insumos, conforme abaixo.

Na manifestação de inconformidade, a Recorrente apenas aduziu que:

**Por outro lado, houve absurda dedução errônea da fiscalização, concernente à acusação de que a Impugnante se aproveitou indevidamente de créditos de 'serviços' considerados como insumos. Corno se constata do preenchimento da DACON retificadora (Doc. 05), Ficha 16 A - Apuração de créditos da COFINS - aquisições no mercado interno, Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumos (ver tabela no item IV.C), não houve alteração nos valores de aquisições de serviços**

**considerados como insumos, comparando a DACON original com a retificadora. Portanto, incabível a acusação.**

Nota-se que não se alegou nada quanto à natureza dos serviços glosados ou sua pertinência ao processo produtivo, portanto, não inaugurando controvérsia acerca dessa matéria como bem indicado na decisão recorrida:

Desse modo, concluiu a Fiscalização pela improcedência de parte dos créditos apurados sob as rubricas bens utilizados como insumos e serviços utilizados como insumos, da qual decorre a insuficiência de créditos para a compensação. Por outro lado, a contribuinte se insurge apenas contra as glosas de bens utilizados como insumos, já que somente esses valores estão contidos em rubrica que fora objeto de retificação pela Recorrente.

Entende a contribuinte que, pelo fato de os serviços utilizados como insumos não terem sido objeto da retificação que originou o suposto crédito em discussão, tais rubricas estariam fora do escopo do exame fiscal e, assim, fora da presente controvérsia, o que não procede, como já visto.

Por essa razão, no mérito, além de se insurgir de modo geral contra o conceito de insumo adotado pelas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, concentra seus argumentos apenas nas glosas de bens utilizados como insumos, deixando de contestar as glosas de serviços utilizados como insumos, já que no seu entendimento tais valores seriam incontroversos.

Sobre esse ponto, cabe observar o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, o qual dispõe que *“considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”*.

Assim, afasto a referida alegação.

No mérito, alega que caberia à autoridade fiscalizadora a análise da DCTF e da DACON retificadoras antes mesmo de efetuar o despacho decisório, uma vez que estas substituem as originais, nos termos do art. 9º, § 1º, da IN nº 1.110/2010 (DCTF) e do artigo 10, § 1º, da IN nº 1.015/2010 (DACON).

Conforme tenho decidido em casos semelhantes (e. g ac. 3002-003.607), em se tratando de pedido de restituição/compensação o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando, notadamente por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o pagamento foi realmente indevido. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Nesse aspecto, a não apreciação dos documentos retificadores não invalida o despacho decisório, podendo a interessada, ora recorrente, apresentar suas razões e produzir o acervo probatório necessário em manifestação de inconformidade e eventualmente recurso voluntário.

Portanto, trata-se de ônus do contribuinte demonstrar que os serviços e bens glosados se enquadram no conceito de insumos.

A jurisprudência do STJ (REsp 1.221.170/PR, repetitivo) fixou que o conceito de insumo deve ser aferido pelos critérios de essencialidade ou relevância.

A Recorrente sustenta que a fiscalização deixou de considerar, como insumos geradores de crédito de PIS e Cofins, gastos com serviços de correios, despesas com segurança e medicina do trabalho e com publicações de vagas em sites de recrutamento, todos, em seu entender, abrangidos pelo conceito de insumo reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça.

Com efeito, o STJ, ao julgar o REsp nº 1.221.170/PR (Tema 779), firmou entendimento de que se enquadram no conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições ao PIS e à Cofins no regime da não cumulatividade, os bens e serviços essenciais ou relevantes para o exercício da atividade econômica da pessoa jurídica, considerados em função da indispensabilidade ou da importância de cada item para o desenvolvimento da atividade produtiva.

Apesar de combater o conceito de insumo adotado pela fiscalização, o prescrito nas INs 247 e 404, o contribuinte não se desincumbe de demonstrar minimamente a pertinência dos serviços glosados.

Com efeito, diversamente do que havia apresentado em sua manifestação de inconformidade, a ora Recorrente não identifica os itens glosados e sua pertinência para o processo produtivo, apenas clamando pela realização de diligência.

Assim, não tendo a Recorrente minimamente se desincumbido do ônus de demonstrar o enquadramento dos serviços e bens glosados, entendo pela manutenção do acórdão recorrido.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da preliminar de cerceamento de defesa, por inovação recursal, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon**

ACÓRDÃO 3002-004.135 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13603.901382/2017-08

DOCUMENTO VALIDADO