



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13609.000096/2011-70
ACÓRDÃO	3002-003.938 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTO FORJAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/09/2006

Cabe ao contribuinte trazer aos autos provas aptas a demonstrar que os gastos com bens/serviços que pretende creditar foram, de fato, empregados no seu processo produtivo, caracterizando-se como insumos, conforme conceito definido pelo STJ.

MULTA. NATUREZA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF 2.

A multa aplicada pelo Fisco decorre de previsão legal eficaz, descabendo ao agente fiscal perquirir se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a natureza confiscatória da multa, é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade dela, competência alheia a dos órgãos administrativos de julgamento. Súmula 2 CARF

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 quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Adriano Monte Pessoa, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-85.200 que julgou parcialmente improcedente a Impugnação apresentada contra os autos de infração lavrado para a cobrança de PIS e COFINS, ambos referente aos meses de julho a setembro de 2006.

Por bem detalhar os fatos ocorridos nos presentes autos, adoto, na íntegra, o relatório do Acórdão ora recorrido:

Contra a interessada acima qualificada foi lavrado o auto de infração de fls. 212 a 216, relativo à apuração de PIS/PASEP e o auto de infração de fls. 218 a 222, relativo à apuração da COFINS, ambos referente aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2006.

Dita apuração se deu conforme a motivação expressa no relatório de auditoria fiscal de fls. 199 a 211 que, em síntese, alegou que:

1 - da análise das planilhas "Apuração de PIS e COFINS não-cumulativos" e do "Demonstrativo dos Créditos de PIS e da COFINS - 2006", apresentadas pela contribuinte, verificou-se a existência de créditos não permitidos pela legislação;

2 - a empresa Auto Forjas Ltda. fabrica peças forjadas e usinadas para veículos. Portanto, o crédito que ela pode utilizar é referente aos insumos utilizados para a produção dessas peças;

3 - foram glosados os créditos relativos à :

3.1 - "Vigilância Patrimonial" (conta contábil nº 3111016) - por se tratar de gasto com vigilância armada em Sete Lagoas, o referido gasto não pode gerar creditamento;

3.2 - "Despesas Importação/Exportação" (conta contábil nº 3211018) - não há previsão legal para o creditamento de despesas diversas com exportação e importação, tais como despachantes e outras;

3.3 - "Manutenção de Instalações" (conta contábil nº 3111013) - as compras de materiais para conservação e limpeza, bem como, as despesas com conservação e benfeitoria em bens imóveis não possuem direito de crédito;

4 - foram glosados os demais créditos constantes do "Demonstrativo dos Créditos de

PIS e da COFINS - 2006", listados às fls. 203 a 209, cujas motivações encontram-se classificadas conforme os temas "não insumo" (produtos e serviços que não estão incluídos no conceito de insumo pela legislação), "sem comprovação" (itens que a empresa não apresentou notas fiscais), "mat. de limpeza", "benfeitorias" e "ativo imobilizado/material permanente" (produtos que pela sua natureza devem ser contabilizados no ativo permanente da empresa. Além disso, esses itens não estão abrangidos pelo conceito de insumos);

5 - foi glosada a despesa paga à empresa Matran Industrial no dia 31/03/2006, na conta contábil nº 3111005, no valor de R\$ 637.000,00, em razão da própria contribuinte ter reclassificado dita despesa para a conta contábil nº 1404001 "Instalações", no dia 01/08/2006. O crédito foi glosado no mês de lançamento original (março) e desconsiderado este lançamento na análise do mês de agosto;

6 - foi glosado o gasto de R\$ 1.244.000,00 referente a serviço de "recall" em 8.000 veículos da fábrica Fiat/Auto Betim, vez que não se refere a insumo e está sendo executado em automóveis pertencentes à FIAT.

Cientificada dos lançamentos em 26/01/2011 (fls. 213 e 219), a contribuinte apresentou, em 25/02/2011, sua impugnação de fls. 225 a 247, alegando, em suma, que:

1 - são passíveis de desconto da base de cálculo das referidas contribuições os créditos calculados em relação aos insumos (bens e serviços) adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, bem como, os créditos apropriados relativos aos custos e despesas incorridos que sejam efetivamente aplicados ou consumidos quando da persecução de seus objetivos sociais;

2 - o fiscal equivocou-se ao considerar ilegais a apropriação dos créditos sob o fundamento de que se referem a produtos e serviços excluídos do conceito de insumos. No entanto, o fiscal autuante não analisou nem compreendeu o processo produtivo e todas as despesas operacionais da empresa;

3 - os itens glosados se tratam de matéria-prima ou produtos intermediários imprescindíveis à obtenção dos produtos finais elaborados no exercício de sua atividade social. Todos os produtos glosados são consumidos imediata e integralmente dentro da linha de produção principal da impugnante;

4 - em nenhum momento a autoridade tributária diligenciou junto ao estabelecimento da contribuinte com o objetivo de inferir a realidade de seu processo produtivo e operacional;

5 - nos ensinamentos de Arthur Ridolfo Neto o conceito de insumo abarca os gastos incorridos na gestão da empresa, contemplando as atividades administrativas, tecnologia de informação, recursos humanos, instalações e material de escritório;

6 - o conceito de insumos próprio do IPI não é aplicável às contribuições ao PIS e à COFINS, vez que a materialidade está ligada à receita e não ao bem fabricado;

7 - tendo o Imposto de Renda materialidade idêntica ao das Contribuições, é legítimo o emprego dos conceitos de custo de produção e despesas operacionais trazidos pelo RIR como determinante do conceito de insumo ora analisado;

8 - requer a realização de perícia para verificação *in locu* da atividade industrial, operacional e administrativa, visando comprovar a natureza das operações glosadas,

indicando perito, bem como, quesitos a serem respondidos.

Em julgamento, acordaram os membros da 15ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a impugnação, nestes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/09/2006

MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO

As glosas efetuadas pela autoridade fiscal devem restar devidamente motivadas, sob pena de se prejudicar o direito à ampla defesa e ao contraditório.

INSUMOS. PROVA.

Cabe à impugnante a apresentação de provas no sentido de demonstrar que os gastos detêm o caráter de essencialidade e relevância afim de caracterizá-los como insumos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/09/2006

MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO

As glosas efetuadas pela autoridade fiscal devem restar devidamente motivadas, sob pena de se prejudicar o direito à ampla defesa e ao contraditório.

INSUMOS. PROVA.

Cabe à impugnante a apresentação de provas no sentido de demonstrar que os gastos detêm o caráter de essencialidade e relevância afim de caracterizá-los como insumos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário, ora em análise, para reformar integralmente o acórdão recorrido, reiterando todos os argumentos anteriormente apresentados em sede de impugnação, em especial a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, a e a ausência de fundamentação legal para as glosas realizadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas - Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada. Quanto a esse ponto, ressalta-se que a autoridade administrativa está vinculada à estrita observância da legislação tributária, sendo-lhe vedado apreciar a inconstitucionalidade ou a invalidade de norma regularmente inserida no ordenamento jurídico nacional, ainda que à luz de princípios constitucionais (conforme dispõe a Súmula nº 2 do CARF).

Preliminar:

A Recorrente alega, em sede preliminar, a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que a Fiscalização teria glosado créditos relativos a itens que não possuem correspondência nas informações prestadas à Receita Federal por meio do DACON transmitido em 2008, os quais teriam sido indevidamente considerados como geradores de créditos de PIS e COFINS.

Contudo, conforme consignado no acórdão ora recorrido, o DACON é um demonstrativo que apresenta apenas os valores totais das despesas mensais em relação às quais o contribuinte pretende se creditar. Para viabilizar a verificação individualizada de cada item que compõe tais valores, a Fiscalização solicitou à contribuinte a apresentação de planilha detalhada, com a discriminação dos respectivos gastos.

O procedimento de fiscalização se iniciou em 28/06/2010, ocasião a qual foi solicitado da contribuinte a apresentação de diversos documentos, em especial, o detalhamento do crédito de PIS e COFINS informados na DACON, o qual deveria informar o nome do fornecedor, CNPJ, número da nota fiscal, data, valor, descrição do item, TIPI, quantidade e CFOP. A autoridade fiscal informa que a contribuinte, em atendimento à intimação, apresentou o detalhamento do crédito apenas por conta contábil. De se ressaltar que os DACON são documentos que informam apenas os valores totais das despesas mensais que a contribuinte pretende se creditar. Assim, de forma a conhecer, de maneira individualizada, cada um dos gastos que compõem o valor declarado no DACON, foi necessário solicitar à contribuinte a apresentação de planilha detalhada por gasto. Foi com base nesse detalhamento, repise-se, apresentado pela própria contribuinte, que a autoridade fiscal efetuou a glosa das despesas que entendeu não comprovadas ou não enquadradas nos ditames da lei.

Importa destacar que a própria Recorrente reconhece que apenas 85 dos itens glosados pela fiscalização poderiam ser objeto de questionamento, sob o argumento de que os demais não estariam contemplados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) retificador.

Ocorre que o DACON foi devidamente retificado pela Recorrente no ano de 2008, sendo que a primeira intimação referente ao procedimento fiscal foi regularmente cientificada em 29/06/2010 (fl. 185). Portanto, ao atender à referida intimação, a Recorrente apresentou o detalhamento dos créditos de PIS e COFINS considerando, justamente, os valores informados no DACON retificado. Foi com base nesse detalhamento – **fornecido pela própria contribuinte** – que a autoridade fiscal procedeu à análise e posterior glosa das despesas indicadas como passíveis de creditamento.

Desse modo, alegar, neste momento, que a maior parte das despesas glosadas não constava do DACON retificador equivale a contradizer as informações previamente prestadas pela própria impugnante durante o curso do procedimento fiscal.

Caso a Recorrente entenda que houve equívoco na inclusão de determinadas despesas no detalhamento apresentado à autoridade fiscal — por não estarem refletidas nos valores informados no DACON —, tal alegação deveria ser devidamente comprovada mediante documentação idônea. Ressalte-se, ainda, que o DACON não exige a apresentação discriminada das despesas objeto de creditamento, mas tão somente a consolidação dos valores mensais, o que reforça a necessidade de a Recorrente demonstrar, de forma clara e precisa, eventual inconsistência entre os dados declarados e os efetivamente analisados pela fiscalização.

Dessa forma, não se sustenta a alegação de nulidade por presunção de fatos, uma vez que o lançamento fiscal foi fundamentado em elementos concretos extraídos dos próprios documentos apresentados pela Recorrente.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto às demais alegações de nulidade, entendo que se confundem com questões de mérito, razão pela qual serão tratadas a seguir.

Mérito:

A presente controvérsia envolve a discussão acerca da existência, ou não, de direito creditório no âmbito do regime de incidência não cumulativa das contribuições ao PIS e à COFINS, relativamente ao exercício de 2006.

Inicialmente, cumpre destacar que não há espaço para a adoção de conceito diverso daquele já pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, submetido ao rito dos recursos repetitivos. Nesse precedente, firmou-se que o conceito de "insumos", para fins de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, deve ser interpretado à luz dos critérios da **essencialidade** ou **relevância**, considerando-se, respectivamente, a **imprescindibilidade** ou a **importância** de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Nesse contexto, é oportuno destacar o objeto social da empresa contribuinte, qual seja, a fabricação de peças forjadas e usinadas para veículos. Diante disso, conclui-se que apenas fazem jus ao creditamento os bens e serviços que se revelem **indispensáveis** ao processo produtivo dessas peças, nos termos do entendimento consolidado pelo STJ.

Importa frisar que a matéria foi objeto de análise pelo Poder Judiciário, e, em decisão recente, o Superior Tribunal de Justiça — ao julgar recurso sob o rito dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 — consolidou o entendimento acerca do conceito de insumo, com base nos mencionados critérios de essencialidade e relevância. Vejamos:

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. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE 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 d'esrespeita 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. (Resp n.º Nº 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Como se observa, a Ministra Relatora Regina Helena Costa reiterou os entendimentos que já vinham sendo adotados pela jurisprudência, consolidando o conceito de insumo com base nos critérios de essencialidade e relevância. Vejamos:

Essencialidade: considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância: considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, infere-se do voto da Ministra Regina Helena Costa que o conceito de “insumo” deve ser aferido com base nos critérios da essencialidade ou da relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida pelo contribuinte.

Nesse sentido, classificam-se como insumos, para fins de creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS, todos os bens e serviços empregados, direta ou indiretamente, na prestação de serviços ou na produção/fabricação de bens ou produtos, desde que se mostrem essenciais e/ou relevantes à atividade econômica da empresa.

Destarte, o Superior Tribunal de Justiça adotou uma interpretação intermediária do conceito de “insumo” para fins de apuração de créditos de PIS e COFINS. Tal entendimento não é tão restritivo quanto aquele previsto na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tampouco tão abrangente quanto o adotado pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR). Trata-se, portanto, de uma leitura que prioriza os critérios da essencialidade e da relevância do bem ou serviço, analisados à luz das particularidades da atividade empresarial exercida, de forma individualizada.

Nesse contexto, observa-se que a caracterização de determinado bem ou serviço como insumo — apto a gerar direito ao creditamento — constitui matéria essencialmente fática, cuja comprovação é de responsabilidade do contribuinte, conforme lhe impõe o ônus probatório.

Cumprido, ainda, destacar que o objeto social da empresa Recorrente consiste na fabricação de peças forjadas e usinadas para veículos. Diante disso, conclui-se que somente fazem jus ao creditamento os bens e serviços que se revelem efetivamente indispensáveis ao processo produtivo dessas peças, nos termos do entendimento consolidado pelo STJ.

O entendimento exposto pela fiscalização que resultou na referida glosa de créditos se resume nos itens abaixo apresentados:

“De acordo com o “Demonstrativo dos créditos de PIS e da COFINS – 2006” apresentado pelo contribuinte, os seguintes créditos serão totalmente desconsiderados pela fiscalização:

- Conta contábil 311016 – **Vigilância Patrimonial**: Nesta conta está contabilizado o serviço de vigilância armada de Sete Lagoas.
- Conta contábil 3211018 – **Despesas Importação/Exportação**: Nesta conta estão contabilizadas as despesas diversas com importação/exportação.
- Conta contábil 311013 – **Manutenção de Instalações**: Nesta conta estão contabilizadas as despesas com compra de materiais para conservação e limpeza e conservação e benfeitorias. (...). Estão sendo glosados na tabela acima itens que de acordo com a legislação não geram direito a crédito de PIS e COFINS não cumulativos. Segue abaixo uma sintetização destas glosas:
 - **Sem comprovação** – Itens que a empresa não apresentou notas fiscais, e, portanto, a despesa não foi comprovada e não foi possível saber a natureza do item;
 - **Não insumo** – Produtos e serviços diversos que não estão incluídos no conceito de insumo pela legislação. Estas despesas são serviços de lavanderia, manutenção de veículos, manutenção de ar-condicionado, material de expediente e informática, manutenção de PABX, entre outros.
 - **Ativo permanente** – Produtos que pela sua natureza devem ser contabilizados no ativo permanente da empresa. Estes produtos são mesas, cadeiras, armários, furadeira, roçadeira, Etc. Além deste fato, estes produtos não estão abrangidos pelo conceito de insumo tratado pela legislação.”

É o que passo a analisar.

No âmbito do Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta que todos os bens glosados — considerados pela fiscalização como integrantes do ativo imobilizado — seriam, na realidade, insumos utilizados no processo produtivo.

Alega, ainda, que os demais itens glosados seriam comprovadamente insumos, uma vez que foram anexadas as respectivas notas fiscais. Defende, inclusive, que essa comprovação estaria evidenciada na coluna “Utilização” da planilha apresentada em sede recursal, na qual teria detalhado a forma de aplicação de cada bem ou serviço.

Todavia, entendo que a simples apresentação de notas fiscais não é suficiente para a demonstração do direito creditório. **É necessário que o contribuinte vincule tais documentos ao processo produtivo, evidenciando o caráter de essencialidade e relevância dos bens e serviços alegadamente utilizados como insumos.**

No mesmo sentido, a mera descrição da finalidade dos itens em planilha, de forma unilateral, não configura prova cabal da efetiva vinculação ao processo produtivo nem do atendimento aos critérios definidos pelo STJ (essencialidade ou relevância).

Das Glosas relativas aos bens do Ativo Permanente

A autoridade fiscal entendeu que determinados bens, em razão de sua própria natureza e características, deveriam ser contabilizados como ativos imobilizados da empresa, e

não como insumos aptos à apropriação de créditos de PIS e COFINS. Além disso, considerou que tais itens não se enquadram no conceito de insumo previsto na legislação que rege a não cumulatividade dessas contribuições.

Art. 3º [...] 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.”
(Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

Da análise da planilha apresentada pela autoridade fiscal, observa-se que entre os itens glosados sob essa fundamentação estão: “Ferramentas”, “Cápsula micrométrica”, “Caneta de vibração”, “Motor elétrico”, “Conjunto de furação”, “Bomba motorizada”, “Cesto para tratamento térmico”, “Mandril”, “Motor WEG 0,75CV”, “Porta ferramenta”, “Bomba hidráulica”, “Sistema de embreagem”, “Relógio comparador”, “Esmeril”, “Bomba Darka ca-2” e “Bomba TBH 0753 7,5CV”.

Embora a contribuinte sustente que tais itens seriam indispensáveis à manutenção de máquinas e equipamentos integrantes do seu parque fabril, não foi apresentado qualquer elemento probatório apto a demonstrar que essas aquisições se destinaram a bens diretamente vinculados ao processo produtivo.

Ademais, ainda que se admitisse a utilização desses bens em máquinas que integram o processo produtivo, não se evidenciou se tal utilização enseja o aumento da vida útil do equipamento em período superior a um ano — critério essencial para sua caracterização como ativo imobilizado e, conseqüentemente, para a apuração do crédito com base nas regras específicas de imobilizado.

Portanto, na ausência de comprovação quanto à aplicação direta dos itens no processo produtivo e à sua natureza como bens de uso durável (vida útil superior a um ano), mantém-se a glosa promovida pela autoridade fiscal.

Das Glosas relativas aos bens sem comprovação

A autoridade fiscal promoveu a glosa de determinados créditos pleiteados pela contribuinte em razão da ausência de apresentação das respectivas notas fiscais de aquisição. Tal documentação é imprescindível para a comprovação do efetivo desembolso e, principalmente, para a identificação da natureza do bem ou serviço adquirido.

Sem a apresentação das notas fiscais, não é possível à fiscalização verificar a natureza da despesa, tampouco analisar sua essencialidade ou relevância em relação ao processo produtivo da contribuinte — elementos indispensáveis para a caracterização de determinado item como insumo, nos termos da jurisprudência consolidada, notadamente no julgamento do **REsp 1.221.170/PR (Tema 779/STJ)**.

A própria lógica do sistema de não cumulatividade do PIS e da COFINS exige que os créditos estejam devidamente comprovados mediante **documentação fiscal hábil e idônea**, como estabelecem os arts. 170 e 171 do Código Tributário Nacional, bem como a legislação infralegal

que regulamenta o tema. A ausência dessa documentação inviabiliza o controle e a aferição do direito creditório pela autoridade administrativa, comprometendo a segurança jurídica e a higidez da apuração tributária.

Portanto, na ausência de comprovação documental mínima — especialmente as notas fiscais de aquisição —, não é possível aferir a natureza do gasto, sua destinação e sua vinculação com a atividade econômica da empresa, razão pela qual a glosa dos respectivos créditos deve ser mantida.

Das Glosas relativas aos bens não considerados como insumo

Novamente, não houve comprovação de que os mencionados gastos são essenciais ou relevantes para o processo produtivo, comprovando suas alegações com documentação hábil, não é possível verificar se os itens glosados estão contidos no conceito de insumo.

Cumprido lembrar que incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o enquadramento dos bens e serviços nas hipóteses legais de creditamento, conforme estabelecido pelo artigo 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:
I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ressalte-se, ainda, que a atividade pericial ou diligências fiscais **não têm por finalidade suprir a ausência de provas** que competem às partes produzir. O papel da autoridade fiscal, nesse contexto, é **elucidar dúvidas pontuais e objetivas**, e **não substituir a obrigação do contribuinte** de comprovar a origem e a legitimidade dos créditos pleiteados.

Cumprido lembrar que incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o enquadramento dos bens e serviços nas hipóteses legais de creditamento, conforme estabelecido pelo artigo 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:
I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ressalte-se, ainda, que a atividade pericial ou diligências fiscais **não têm por finalidade suprir a ausência de provas** que competem às partes produzir. O papel da autoridade fiscal, nesse contexto, é **elucidar dúvidas pontuais e objetivas**, e **não substituir a obrigação do contribuinte** de comprovar a origem e a legitimidade dos créditos pleiteados.

Assim vem entendendo este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. (Processo nº 10480.901838/2013-43 Recurso Voluntário Acórdão nº 3302-007.811 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 16 de dezembro de 2019)

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

[...]

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

Ainda que o Processo Administrativo Fiscal Federal esteja jungido ao princípio da verdade material, o mesmo não é absoluto. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus da prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. (PROCESSO 18490.720079/2013-11 ACÓRDÃO 3401-013.986 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA SESSÃO DE 21 de março de 2025)

Multa:

Alega a Recorrente que a penalidade pecuniária imposta tem efeito confiscatório, contrário ao disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal, e deve ser extirpada do presente auto de infração.

No que diz respeito ao caráter confiscatório da penalidade aplicada, cabe ressaltar que a Administração não deve questionar o mérito da constitucionalidade de uma norma que está em plena vigência nos termos da Súmula 2 deste E. Conselho.

Assim vem entendendo este Egrégio Conselho, vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/02/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 31/08/2000, 30/11/2001, 31/12/2001

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INOCORRÊNCIA.

A multa aplicada pelo Fisco decorre de previsão legal eficaz, descabendo ao agente fiscal perquirir se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a natureza confiscatória da multa, é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade da mesma, competência alheia à dos órgãos administrativos de julgamento. (Processo nº 10945.003175/200585 Recurso nº 1 Voluntário Acórdão nº 380301.766 – 3ª Turma Especial)

Pelo exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS