Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13884.003972/2005-12

Processo nº	13884.003972/2005-12
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3003-000.261 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de	15 de maio de 2019
Recorrente	ELEB EQUIPAMENTOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo ser afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

> Trata-se do Despacho Decisório SEORT nº 13884.175/2010 emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de São José dos Campos que reconheceu em parte o direito creditório e, por conseqüência, homologou até o limite reconhecido as declarações de compensação a ele atrelado.

A decisão foi baseada em procedimento de auditoria de créditos da apuração não cumulativa das contribuições para o contribuição para o Programa de Integração Social e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, cujos resultados estão relatados em Termo de Verificação Fiscal. Nele a fiscalização informa que realizou seleção de três rubricas para verificação por amostragem e que, analisados os documentos apresentados, achou conformes as rubricas de despesa com energia elétrica e de despesas de contraprestação de arrendamento mercantil.

No que respeita à rubrica referente a bens utilizados como insumo, a contribuinte foi intimada a justificar os créditos uma vez que o insumo utilizado esta sujeito à alíquota zero de PIS/COFINS conforme artigo 6º do Decreto, nº 5.171/04.

Prossegue a autoridade:

13. Em resposta, fl. 346, o contribuinte informou que "Nas aquisições dos insumos, de alguns fornecedores no período referenciado, houve o lançamento de credito do PIS e da Cofins devido a não aplicação do Decreto 5171/04, conforme se comprova pelos documentos fiscais emitidos onde não houve a informação da aplicação de alíquota zero de Pis/Cofins destacada nas notas fiscais.

Destarte, como se verifica em relação aos fornecimentos em questão a Eleb creditou-se de Pis e Cofins, visto que arcou com os mesmos quando da composição do preço, faturado, em consonância com a regra geral estabelecida nas leis ns 10.833/03 e 10.637/02".

14. Mas, tendo em vista que a maior parte da receita de venda de produtos do contribuinte nos meses de junho, julho, agosto e setembro de 2005 é composta de receita isentas, não alcançadas pela incidência da contribuição, com suspensão ou sujeitas à alíquota zero conforme informação na DACON, ficha 07/13 e ficha 13/13, fls., 45, 50, 71,73, 75, 85, 87, 89, 347, assim os insumos utilizados na fabricação destes produtos não geram direito a credito de acordo com artigo 3º da lei nº 10.637/02 e 10.833/03.

15. Assim, os valores dos créditos correspondentes a estas compras devem ser glosados, conforme demonstrativo abaixo

Períodos	*Valor do PIS*	*Valor da COFINS*	*Total da Glosa*
Julho/05	*R$ 2.227,35*	*R$ 10.260,23*	*R$12.487,58*
Agosto/05	*R$ 1.536,14*	*R$ 7.075,68*	*R$ 8.611,82*
Setembro/05	*R$ 1.703,70*	*R$ 7.847,57*	*R$ 9.551,27*

Por conta de tais verificações, foi o crédito reconhecido parcialmente.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

Autoridade Fiscal pautou-se, equivocadamente, em presunções na análise da situação fática que ensejou o direito ao crédito da contribuição ao PIS e a COFINS, relativos aos insumos adquiridos no período já citado, declarado no pedido de compensação em análise, uma vez que deixou de verificar as razões que conduziram à não aplicação da alíquota zero destes tributos, prevista nos artigos 28, inciso V, da Lei n° 10865/04 e do 6°, do Decreto 5.171/04, ou seja, tão somente presumiu sua aplicação sem considerar e/ou buscar averiguar as peculiaridades do caso concreto.

...

A premissa utilizada pela Autoridade Fiscal, data maxima venia, encontra-se totalmente equivocada, porquanto tendo sido a receita dos insumos adquiridos regularmente tributada pela contribuição ao PIS e à COFINS, pois não foi aplicada a alíquota zero prevista no Decreto n° 5.171/04, a vedação do artigo 3°, das Leis n° 10.637/02 e 10.833/03, relativa às saídas não sujeitas ao pagamento dos tributos em pauta não se aplica ao caso concreto.

Os insumos que geraram o crédito em questão foram adquiridos pela Recorrente para industrialização/montagem de peças vendidas para a indústria aeronáutica, situação esta que, segundo o entendimento da Autoridade Fiscal, estaria enquadrada na regra dos artigos 28, inciso V, da Lei n° 10.865/04 e 6°, do Decreto 5.171/04 transcritos abaixo com a redação vigente à época dos fatos:

"Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno, de:

(..)

IV **aeronaves,** classificadas na posição 88.02 da TIPI, **suas partes, peças,** ferramentais, componentes, **insumos** fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, **equipamentos, serviços e matériasprimas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e montagem das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos;** (Redação dada pela Lei n° 10.925, de 2004)

(Vigência)"

"Art. 6 Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda no mercado interno de aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matériasprimas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e montagem das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos."

No entanto, os insumos adquiridos pela Recorrente não tiveram a receita de sua saída beneficiada com a redução a zero das alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS, da forma como preconizava os dispositivos legais transcritos acima, como já restou devidamente comprovado nestes autos por meio da competente documentação fiscal apresentada, mas foram regulamente tributados, nos moldes das Leis n°s 10.637/02 e 10.833/03, o que, pela regra geral da não cumulatividade, autoriza o aproveitamento do crédito presumido correlato.

O direito ao crédito da contribuição ao PIS e da COFINS, como regra geral, nasce com a aquisição, em cada mês, de bens e serviços que, na fase anterior da cadeia de produção ou de comercialização, sujeitaram-se às mesmas contribuições e cuja receita da venda ou da revenda esteja sujeita à sistemática não cumulativa.

Tais insumos foram utilizados pela Recorrente em processos de industrialização por encomenda de peças utilizadas pela indústria aeronáutica, situação para a qual a Receita Federal do Brasil já, inclusive, manifestou entendimento no sentido da interpretação adotada pelo contribuinte, qual seja a não aplicabilidade da redução a zero da alíquota da contribuição ao PIS e da COFINS, no período de junho/2005 a setembro/2005 (...).

Nesta linha, diante das manifestações da própria da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, que jurisdiciona a Recorrente, a legislação que reduziu a zero a aliquota da contribuição ao PIS e da COFINS, não se aplicava às operações praticadas, o que ensejou a apuração dos créditos glosados pela r. decisão recorrida, de modo que a citada vedação contida no artigo 3°, §2°, inciso II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, **não se subsume ao caso concreto.**

...

Diante desse contexto, com amparo nas manifestações reiteradas da Receita Federal do Brasil que configuram normas complementares da legislação tributária, nos termos do artigo 100, inciso III, do Código Tributário Nacional, tem-se que a situação fática incorrida pela Recorrente, com a utilização dos insumos em questão, não enseja a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS à alíquota zero no período apontado, o que torna possível a apuração e o aproveitamento dos créditos declarados no pedido de compensação em análise, que, de rigor, devem ser reconhecidos integralmente.

Neste ponto, combate-se outra assertiva utilizada pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal que serviu de fundamento legal para a r. decisão guerreada e que não pode ser utilizado para a validação de pedido de créditos tributários, trata-se da generalização da natureza das receitas auferidas pela Recorrente, como se a totalidade destas fosse oriunda da venda de produtos para o Mercado Interno.

Esta generalização é nítida ao se verificar a superficialidade na análise das informações prestadas pela Recorrente por meio da imprecisão constante na conclusão contida no item 14 do Termo de Verificação Fiscal à fl. 350, cujo teor novamente transcrevese:

"14. Mas, tendo em vista que a maior parte da receita de venda de produtos do contribuinte nos meses de junho, julho, agosto e setembro de 2005 é composta de receitas isentas, não alcançadas pela incidência da contribuição, com suspensão ou sujeitas à aliquota zero, conforme informação na DACON, ficha 07/13 e ficha 13/13, fls. 45, 59, 71, 73, 75, 85, 87, 89, 347, assim os insumos utilizados na fabricação destes produtos não geram direito a credito de acordo com artigo 3° da lei es 10.637/02 e 10.833/03" (grifos nossos)

Na verdade, como está comprovado pelas DACON's de junho (fls. 45 e 59) julho (fl. 71 e 85), agosto (fl. 73 e 87) e setembro de 2005 (fl. 75 e 89), aproximadamente 20% (vinte por cento), em média, das receitas da Recorrente são originadas da venda de produtos ao exterior, com direito a crédito da contribuição ao PIS/PASEP, nos termos dos artigos 5°, §1°, da Lei n° 10.637/02 e 6°, §1° da Lei n° 10.833/03.

Ou seja, não pode a Autoridade Fiscal tão somente presumir determinada situação, sem ter analisado os fatos que ensejaram o direito credit6rio que se pleiteia o reconhecimento, tão somente em razão do encerramento do prazo prescricional para homologação da compensação declarada, cuja apresentação deu-se em 09/11/2005 e a decisão, somente foi proferida após mais de 4 (quatro) anos.

Ora, independentemente do transcurso de extenso lapso temporal, o que o contribuinte espera da Receita Federal do Brasil é a análise precisa dos fatos, dos dados e dos documentos apresentados, bem como das diversas informações fiscais que se encontram sob o seu poder, no intuito de ver satisfeito o principio da eficiência que rege a Administração Pública, nos termos do artigo 37, da Constituição Federal.

De suma importância salientar, ainda que a Autoridade Fiscal tenha intimado a Recorrente para comprovar a validade os créditos sob os quais pairavam dúvidas, — o que, diga-se, conduziu ao reconhecimento de relevante parte do pleito formulado — não foi plenamente satisfeito o principio da verdade material, pois a r. decisão guerreada foi proferida com fundamento em presunção, o que não se pode admitir no processo administrativo tributário.

A Recorrente, sempre que intimada, cumpriu com o seu dever de colaboração com a Fiscalização, mas como não foi indagada a apresentar as justificativas, acompanhadas da competente documentação comprobatória do crédito pleiteado, que entendesse cabíveis para fazer frente ao suposto descompasso de informações detectado pela Receita Federal do Brasil, a Autoridade Fiscal chamou para si a responsabilidade integral pela persecução probatória da existência/validade do crédito declarado no pedido de compensação analisado.

No presente caso, não se trata de situação de inexistência do crédito declarado, mas sim de supostos equivoco na interpretação dos fatos e das provas acostadas aos autos que culminou com a presunção de determinada situação, que, por certo, não pode se sobrepor a real apuração contábil/fiscal da Recorrente.

A contribuinte passa, então, a discorrer sobre o princípio da verdade material, tópico que conclui requerendo:

a determinação de baixa dos autos para realização de diligências/análises nas declarações consideradas pela Autoridade Fiscal e igualmente na documentação apresentada nos autos, com o objetivo de se constatar que a presunção consignada na r. decisão guerreada não pode subsidiar a glosa de parte de seu pedido de compensação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, relativo aos insumos utilizados na

> industrialização de peças para aeronaves, em homenagem ao principio da verdade material.
>
> Continuando sua argumentação, a interessada diz que:
>
> Ultrapassados os pontos abordados, caso remanesça qualquer controvérsia quanto à não aplicabilidade da alíquota zero da contribuição ao PIS e da COFINS, como pretende fazer crer a Autoridade Fiscal local, o direito da Recorrente ao aproveitamento dos créditos cuja homologação se pleiteia estaria, inequivocamente, respaldo pelo artigo 17, da Lei nº 11.033/04.
>
> O referido artigo 17 é expresso ao dispor acerca da possibilidade de aproveitamento dos "créditos vinculados a essas operações", ou seja, no caso do insumos utilizados na produção dos produtos colocados à venda nas condições elencadas pela Lei, não paira dúvida de que os valores despendidos em sua aquisição estão estritamente vinculados à operação de saída e, portanto, passíveis de gerarem o direito ao crédito presumido.
>
> Dessa forma, se esta C. DRJ manter o entendimento da Autoridade Fiscal local pela aplicabilidade da alíquota zero prevista nos artigos n°s 28, inciso V, da Lei n° 10.865/04 e 6°, do Decreto 5.171/04, o que não se espera —, a Recorrente teria o direito ao reconhecimento integral dos créditos contribuição ao PIS e da COFINS declarados, oriundos da apuração com fundamento no artigo 17, da Lei n° 11.033/04, que instituiu norma que rege o aproveitamento de créditos presumidos considerando tão somente a saída das mercadorias (venda) quando a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS estiver suspensa, se der à alíquota 0 (zero), for isenta ou, ainda, não incidir na operação por força de lei.
>
> No mais, tem-se, ainda, que, no caso de não reconhecimento dos créditos declarados, a Recorrente possui o direito à restituição dos valores pagos indevidamente a titulo de contribuição ao PIS e da COFINS, em razão da tributação equivocada de operação que seria sujeita à aliquota zero, cujo indébito correlato se encontra devidamente detalhado e comprovado nestes autos e deverá ser atestado/validado por esta C. DRJ.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS
>
> Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005
>
> DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.
>
> O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade quanto ao mérito do seu direito creditório.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

As glosas que restaram controversas no presente processo cingem-se aos créditos consignados pela contribuinte em seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON, na rubrica Bens Utilizados como Insumo. Segundo consta do Termo de Verificação que serviu de fundamento para o ato que reconheceu em parte o crédito utilizado pela contribuinte em suas declarações de compensação, a glosa decorreria do disposto no §2º, II, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004.

Transcrevo os artigos da Lei 10.833/2003, que repetem basicamente o que dispõe a Lei 10.637/2002, que tratam do creditamento de PIS e Cofins:

> Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> (...)
>
> II bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> (...)
>
> § 2o **Não dará direito a crédito o valor**: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> (...)
>
> II **da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição**, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Segundo a fiscalização os insumos utilizados na fabricação dos produto vendidos pela recorrente estão sujeitos a alíquota zero de PIS/COFINS, conforme artigo 6º do Decreto, nº 5.171/04, *in verbis*:

> Art.6º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda no mercado interno de aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e montagem das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos.

Assim, concluiu a fiscalização que o contribuinte adquire insumos com alíquota zero e pretende creditar-se do valor da aquisição dos mesmos, o que seria vedado pois esses insumos não estão sujeitos ao pagamento da contribuição.

A recorrente sustenta que, apesar do que preconizava os dispositivos legais transcritos acima, a receita dos insumos adquiridos foi regularmente tributada pela contribuição ao PIS e à COFINS, pois não foi aplicada a alíquota zero prevista no Decreto n° 5.171/04.

Alega que tais insumos foram utilizados pela Recorrente em processos de industrialização por encomenda de peças utilizadas pela indústria aeronáutica, às quais não seria aplicável a redução a zero da alíquota da contribuição ao PIS e da COFINS, no período de junho/2005 a setembro/2005, conforme entendimento manifestado pela Receita Federal do Brasil.

E, caso remanesça qualquer controvérsia quanto à não aplicabilidade da alíquota zero da contribuição ao PIS e da COFINS, pleiteia o aproveitamento dos créditos com respaldo no artigo 17, da Lei nº 11.033/04.

A decisão recorrida, por sua vez, assim se manifestou:

> A contribuinte alega situação excepcionante consistente no fato de que alguns de seus fornecedores teriam tributado suas aquisições fazendo incidir alíquotas diferentes de zero, em contradição com a sistemática desenhada no Decreto nº 5.171, de 2004.
>
> De pronto, a sistemática de apuração de créditos aplicável às contribuições sociais sujeitas à não cumulatividade não se apega ao desconto entre o pago na operação anterior e o devido na operação seguinte, modelo adotado para a apuração do ICMS e do IPI.
>
> Diferentemente, no caso das contribuições, a apuração de créditos decorre da aplicação da alíquota própria sobre as aquisições do período cuja legislação permita a apuração de crédito, independentemente do quanto devido na operação anterior.
>
> Quer isso dizer que tenha ou não acontecido a incidência sobre os insumos quando de sua aquisição ou ainda, tenha a tributação ocorrido corretamente ou não, os créditos da não cumulatividade decorrem da autorização legal para apuração e utilização. No caso, em princípio, a contribuinte não poderia apurar créditos a partir dos insumos que adquiriu, conforme definido pela legislação acima transcrita.
>
> Nesse contexto, mesmo que se admitisse o pagamento de tributos indevidamente embutidos nos insumos que, pela legislação, estariam sujeitos à alíquota zero, a contribuinte não poderia invocar um pretenso crédito na apuração da contribuição devida.
>
> De toda a forma, ao contrário do que pretende a interessada, os documentos fiscais apresentados à fiscalização durante o procedimento de auditoria dos créditos são incapazes de sustentar a sua tese.
>
> Primeiro, porque alguns deles trazem aposto carimbo indicando que, nos termos do Decreto 5.171, de 2004, as contribuições incidiram à alíquota zero. Nesse caso, explicita-se a impossibilidade de apuração de créditos. Segundo, porque os documentos fiscais que não trazem tal carimbo nada mais comprovam do que a realização da operação que, por determinação da legislação tributária, estaria submetida à alíquota zero, com os mesmos efeitos da primeira situação. A exceção alegada pela contribuinte não é provada pela simples ausência do citado carimbo, na linha de raciocínio de que a ausência de evidência não é evidência da ausência. A prova buscada pela contribuinte haveria de ser reforçada por outros documentos fiscais e contábeis.
>
> Por outro lado, embora fosse o momento processual por excelência para fazêlo, nada foi trazido por ocasião da Manifestação de Inconformidade que pudesse demonstrar a exceção que, alegada pela interessada, pudesse levar à admissão de seus créditos.
>
> Aqui é importante frisar que, no âmbito das operações de compensação, a prova de que os créditos utilizados para a extinção dos débitos confessados cabe à contribuinte.
>
> Com efeito, ao indicar em sua declaração de compensação que dispunha de crédito oponível à Fazenda para extinguir seus débitos, a contribuinte assume a

> responsabilidade por demonstrar que aquele crédito existe. Em contraste com os casos de lançamento de ofício, em que o ônus principal da prova é da autoridade fiscal, nos casos de compensação essa obrigação se transfere para a contribuinte que materializa a extinção de débitos pela via da compensação.

Primeiramente, entendo que não assiste razão à recorrente quanto ao ônus da prova. Nos pedidos de ressarcimento/compensação, o ônus de provar a certeza e liquidez do valor pleiteado/compensado é do reclamante, neste caso, do contribuinte. As normas legais, a Lei nº 13.105/2015 (novo CPC), art. 373, inciso I, e a Lei nº 9.784/1999, art. 36, preveem que cabe ao interessado provar os fatos que alega.

No mérito, verifico que no caso dos insumos utilizados na fabricação dos produtos vendidos pela recorrente sujeitos a alíquota zero de PIS/COFINS, conforme artigo 6º do Decreto, nº 5.171/04, não há direito a crédito, por expressa vedação legal, pois, consoante o art. 3o , §2º, II das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, com a redação dada pela Lei n° 10.865/04, dispõem expressamente que não dará direito a crédito, o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Desta forma, quanto aos insumos utilizados na fabricação dos produtos elencados no artigo 6º do Decreto, nº 5.171/04, a contribuinte não poderá se creditar, para fins de apuração do PIS e da Cofins não-cumulativa, dos custos de aquisição dos referidos insumos.

Em relação às alegações da recorrente de que não seria aplicável, no caso, a redução a zero da alíquota da contribuição ao PIS e da COFINS com base nos dispositivos legais citados, a recorrente não se desincumbiu de comprová-las. Pelo contrário, os documentos fiscais apresentados à fiscalização durante o procedimento de auditoria dos créditos e acostados aos autos são incapazes de sustentar a sua tese.

Quanto ao mencionado art. 17 da Lei n° 11.033/04, oportuna sua transcrição:

> Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Conforme se verifica, tal regra aplica-se aos casos de vendas desoneradas das contribuições, porém, em cuja aquisição haja sido pago PIS e Cofins, o que não é o caso da recorrente.

Quanto ao pedido de diligência da requerente, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, verbis:

> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, o pedido de diligência da requerente deveria estar acompanhado dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela. A mera inércia da requerente não pode ser suprida por diligência.

Portanto, a diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.

Assim, por não restar comprovado que os insumos utilizados na fabricação dos produtos vendidos pela recorrente não se enquadravam no disposto na legislação tributária que prevê a redução a zero da alíquota da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo tributados pela contribuição, bem como pela falta de liquidez e certeza quanto ao crédito pleiteado, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se a glosa em relação a matéria.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges