



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13971.002002/2006-00  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.474 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2012  
**Matéria** COFINS - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: COFINS**

Ano-calendário: 2005

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO.

Nos pedidos de ressarcimento é do contribuinte o ônus de provar o direito creditório pleiteado.

PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS COM FRETES.

As eventuais despesas com fretes devem ser demonstradas através de documentação hábil e idônea. As irregularidades apontadas pela fiscalização na emissão do CTRC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) e falta da devida escrituração das notas fiscais no Livro de Registro de Entrada levam à glosa dos créditos pleiteados.

PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS NÃO ESPECIFICADOS.

Não há como conceder o direito à crédito em relação às despesas com serviços não devidamente comprovados pelo interessado.

PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

Não há como conceder o direito à crédito em relação às despesas com não devidamente comprovados pelo interessado. Faz-se necessária a demonstração, pela Recorrente, da correlação entre os conhecimentos de transportes apresentados e as notas fiscais de venda das mercadorias. Esta prova é fundamental para que dê ensejo aos créditos da contribuição no regime da não cumulatividade, prevista no artigo 3º, inciso IX, da Lei 10.833/2003.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

José Luiz Novo Rossari – Presidente.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

## Relatório

O presente litígio decorre de Pedido de Ressarcimento da COFINS vinculada a operações de exportações (fl. 01/ss), referente ao quarto trimestre de 2005, no valor de R\$ 188.387,21, com fundamento no artigo 6º da Lei 10.833/2003.

A DRF – Blumenau (SC), por meio do DESPACHO DECISÓRIO SAORT/DRF/BLU nº 098/2008 (fls. 607/619) reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da Requerente no valor de R\$ no valor de R\$ 72.067,64.

A empresa apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 635/ss) contra a decisão proferida nos autos do processo administrativo em epígrafe que reconheceu parcialmente o direito creditório.

Por bem retratar os fatos ocorridos, transcreve-se o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

*“Trata o presente processo de "Pedido de Ressarcimento" de créditos de Cofins, relativo ao quarto trimestre de 2005, no valor de R\$188.387,21, correspondente ao saldo declarado de créditos de mercado externo após as deduções e antes das compensações.*

*A análise teve como base as informações prestadas nos documentos apresentados pela interessada e acostados ao processo, bem como as informações obtidas por meio de consultas aos sistemas informatizados da RFB. Consta, ainda, que foi feita a divisão dos custos, despesas e encargos vinculados ao mercado interno e as operações de exportação, de acordo com a previsão do inciso II do § 8º*

da art. 3º. Da Lei nº. 10.833/03, conforme descrito as fls. 613/614.

0 Despacho decisório relaciona as glosas efetuadas, pelos motivos que se apresentam abaixo, em breve síntese::

**1 — Glosas de valores de "Bens utilizados como insumos":**

Neste item são descritas as irregularidades encontradas quanto aos bens utilizados como insumos, as quais deram ensejo às glosas:

a) discrepâncias entre os valores totais obtidos do arquivo digital no cotejo com as folhas do Livro de Registros de Entradas (LRE), pelo que foram feitos ajustes (planilha de fl. 614);

b) valores pagos a pessoas físicas, conforme detalhado na planilha constante do Anexo I (notas fiscais de entrada As fl s. 203/209);

c) créditos apurados em relação a bens que não são aplicados no processo produtivo da empresa (aquisição de sacos plásticos, camisetas e cabeçotes ranhurados);

d) inclusão de valores de mercadorias que saíram do estabelecimento do fornecedor (Vidroforte — notas às fls. 368/382) com o fim específico de exportação — CFOP 6.501, operação para a qual inexistia possibilidade de crédito, à luz do inciso II do § 2º. do art. 3º. da Lei 10.833/03;

**2. Glosas a título de "Serviços Utilizados como Insumos", em vista de:**

a) inclusão indevida do CFOP 1.949 e 2.949 (outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada) na rubrica Serviços Utilizados como Insumos, visto que esses códigos não correspondem a bens e serviços passíveis de apuração de crédito da Cofins (itens 2.1.1. da planilha do Anexo I);

b) preenchimento dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) em inconformidade com o exigido pela legislação do ICMS, em razão de vícios formais nas notas fiscais, conforme tabela constante do Anexo II.

**3. Glosa a título de "Despesas de Energia Elétrica", visto que foram incluídos na base de cálculo dos créditos, a esse título, valores de despesas de doação; e que os valores totais constantes nas notas fiscais de fls. 320 a 322 são**

*inferiores aos informados na memória de cálculo de fl. 50 (glosa demonstrada no Anexo I — item 3.2.1.);*

**4. Glosa de Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda devido a:**

*a) irregularidades no preenchimento de parcela relevante dos CTRC, em inconformidade com o exigido pela legislação do ICMS, tais como: emissão posterior à prestação do serviço e à falta de indicação do número da nota fiscal do produto transportado. Destaca, ainda, a indicação da mesma nota fiscal em dois CTRC distintos (fls. 561 e 562);*

*b) serviços não relacionados na legislação tributária como passíveis de apurar créditos, tais como: serviços de remoção (fl. 491), "posic para desunitização" (fl. 530), dentre outros (valores deferido e indeferidos no Anexo III);*

**5. Glosa de Base de Cálculo do Crédito a Descontar Referente Ativo Imobilizado — Lei n.º. 10.833/2003, art. 3.º, §§ 14 e 16 e Lei n.º. 11.051/2004, art. 2.º, visto a inclusão indevida de diversos tipos de bens do Ativo Imobilizado para os quais não se aplicam os dispositivos legais relacionados aos créditos da não-cumulatividade (ajuste das diferenças e os valores deferidos conforme demonstrado no item 5.1.1 da planilha do Anexo I); e inclusão do valor do ICMS na base de cálculo dos créditos;**

**6. Glosa de Outras Operações com Direito a Crédito, devido à falta de atendimento para prestar informações indispensáveis à apreciação do seu pedido em relação à linha 13 da ficha 12 do Dacon, nos termos do quesito n.º. 6 da Intimação Fiscal n.º. 439/06;**

*Sob o título "Cálculo Final", explica o despacho decisório, em síntese, que foram efetuadas as divisões dos custos, despesas e encargos vinculados ao mercado interno e as operações de exportação; que houve a necessidade de reescrita dos créditos do trimestre em análise, especialmente quanto à desconsideração do saldo inicial de crédito de mercado externo, a luz da IN SRF no. 600/05; que o quadro-resumo à fl. 625 apresenta os saldos de créditos de mercado interno e de mercado externo após as deduções da contribuição apurada em cada mês do trimestre e antes das compensações com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administradas pela SRFB, observada a legislação aplicável à matéria.*

*Por fim, foi emitido o Despacho Decisório DRF/Blumenau (fls. 607/628) o qual reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 72.067,64, a título de mercado externo, correspondente ao saldo remanescente após as*

*deduções da contribuição apurada em cada mês do trimestre e antes das compensações, com a ressalva de que a homologação de compensações eventualmente vinculadas ao presente processo, e o ressarcimento em dinheiro, caso haja saldo remanescente, somente devem ser realizados até o limite do valor reconhecido a título de mercado externo, nas condições estabelecidas pela IN SRF n.º. 600/2005.*

*Constam, às fls. 620/628, a planilha do histórico das glosas realizadas, dos itens deferidos e o Demonstrativo de Apuração das Contribuições.*

*A contribuinte apresenta a manifestação de inconformidade (fls. 637/645), onde pede a reforma da decisão, alegando os motivos que abaixo se expõe, sucintamente, conforme os tópicos abordados pela defesa:*

**1) Dos Bens Utilizados Como Insumos –**

*a) sobre a "Divergência no Livro Registro de Entradas (LRE) impresso e seu arquivo digital", alega que se deu pelo fato de constarem notas no arquivo digital que não se encontravam escrituradas no LRE, mas que houve o aproveitamento dos valores constantes no LRE, cujo crédito é menor do que os valores constantes nos arquivos digitais e pelo qual fez o pedido de ressarcimento, conforme demonstrativo da memória de cálculo juntada aos autos após a intimação de n.º. 439/2006; que a autoridade fiscal se equivocou pois, ao notar a divergência, lançou em sua memória de cálculo, a fim de deduzir estes valores do crédito; e, ainda, que parte da divergência encontrada refere-se a valores dos insumos inscritos no CFOP 1.949, que também foram glosados no item seguinte da decisão, acarretando a repetição da glosa dos mesmos insumos, o que ocasiona uma diminuição imotivada do crédito a que tem direito;*

*b) aquisições de bens com fim específico de exportação (CFOP 2.101 — compras para industrialização):*

*Neste tópico, em síntese, alega que essas aquisições foram escrituradas com o CFOP 2.101 (Compras para Industrialização) e não no CFOP 2.501 (Entrada de mercadoria recebida com o fim específico de exportação), foram enviadas para o seu estabelecimento comercial, e foram utilizadas como matéria-prima em seu processo de industrialização e incorporadas ao produto final (vidro).*

*Sustenta que houve um equívoco por parte do fornecedor, sem qualquer responsabilidade da parte da recorrente; que a empresa Vidroforte destacou o ICMS nas operações, sendo que, quando a venda é com fim específico de*

*exportação, não existe esse destaque; que efetuou o pagamento do ICMS, do PIS e da Cofins à empresa fornecedora, sendo que estes dois últimos, ainda que não destacados nas notas fiscais, também estavam embutidos no preço final do produto; que não pode ser prejudicado pelo fato do contribuinte de direito não ter repassado os valores aos cofres públicos.*

## **2) Dos Serviços Utilizados Como Insumos:**

*a) CFOP 1.949 (outra entrada não especificada): alega que as operações lançadas nesse código se referem a serviços de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira e manutenção de máquinas, cujo direito ao crédito está previsto no art. 3º., II, da Lei nº. 10.637/02; que, no mesmo CFOP existem entradas com e sem direito ao crédito, mas que a autoridade administrativa não poderia ter glosado sumariamente todos os valores pleiteados, deixando de intimar a contribuinte para prestar esclarecimentos quanto aos lançamentos; e que junta as notas fiscais que comprovam o direito pleiteado;*

*b) CFOP 1.352 (frete sobre a aquisição de insumos): alega que o referido transporte é utilizado para levar a madeira bruta das florestas até o estabelecimento da recorrente e que a falha no sistema de emissão das notas fiscais (conhecimento de frete) não prejudicou o fisco federal, pois não houve omissão quanto aos valores referentes aos fretes; que há direito ao crédito relativo ao transporte de insumos, pois o fato de ter havido irregularidades não impediu que a empresa transportadora recolhesse o PIS/Pasep e a Cofins sobre esses valores;*

## **3) Das Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete Na Operação de Venda:**

*Alega que, da mesma forma que na aquisição de insumos, não existem vícios formais a ensejar a glosa dos valores referentes ao frete nas operações de venda; que ocorreram, quando muito, meras irregularidades que não prejudicaram o Fisco, porquanto não houve omissão dos valores referente aos fretes; que os transportadores, ao invés de emitirem uma nota fiscal (conhecimento de frete) para cada operação de transporte, emitiam uma nota conjunta, onde mencionavam a totalidade dos serviços prestados em um determinado período; que, mesmo que tenha havido, essas irregularidades não impediram que a transportadora recolhesse as contribuições; que, caso se entenda que não se tem como auferir os valores a serem ressarcidos, que se determine o retorno dos autos à DRFB em Blumenau, para análise.*

**4) Base de Cálculo do Crédito a Descontar Referente Ativo Imobilizado — Lei n.º 10.833/03, art. 3.º. §§ 14 e 16 e Lei n.º 11.051/04, art. 2.º.:**

*Argumenta que os bens adquiridos (trator carregador, trator de esteira, semi-reboque, graneleiro, pneus e caminhão) são efetivamente integrados ao ativo imobilizado, não havendo razão para a distinção; que o legislador, ao se referir a máquinas e equipamentos, teria incluído ali os demais bens integrantes do imobilizado tangível, inclusive os veículos.*

*Ainda sob esse item, aduz não concordar com a exclusão do ICMS da base de cálculo do crédito e que o ente tributante não pode exigir a inclusão do ICMS na base de cálculo para fins de pagamento da Cofins e recusar sua inclusão quando se trata de ressarcimento.*

*Requer, por fim, o reconhecimento do direito ao ressarcimento de créditos de Cofins, especificados na presente manifestação.*

*É o relatório”.*

A 4ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, proferindo o Acórdão nº 07-20.485 (fls. 706/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

*Ano-calendário: 2005*

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS.**

*Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o a necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto fabricado.*

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DE DEPRECIAÇÃO. ICMS.**

*A base de cálculo para a aplicação da alíquota relacionada à depreciação dos bens é o valor total da aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado e utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.*

*INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BENS USADOS.  
FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*É expressamente vedada a utilização de créditos sobre encargos de depreciação na hipótese de aquisição de bens usados.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2005*

*PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU  
RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTENCIA  
DO DIREITO CREDITORIO. ONUS DA PROVA A  
CARGO DO CONTRIBUINTE*

*No âmbito específico dos pedidos de restituição,  
compensação ou ressarcimento é ônus do  
contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da  
existência do direito creditório.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte*

*Direito Creditório Reconhecido em Parte*

A Recorrente foi cientificada do Acórdão em 18/08/2010 (fl. 717). Inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário em 17/09/2010 (fls. 726/ss) onde repisa os argumentos já trazidos na Manifestação de Inconformidade.

Por fim, requer o recebimento e a apreciação do Recurso, para o efeito de reconhecer o direito de ressarcir-se dos créditos da COFINS, relativos ao 4º trimestre do ano de 2005, no que toca as despesas realizadas com (i) frete na aquisição, (ii) exploração de florestas e manutenção de máquinas, e (iii) frete e armazenagem na venda.

O processo digitalizado foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Com a apresentação do Recurso Voluntário, os seguintes pontos permanecem em discussão no presente litígio, em síntese:

- i. Glosa de créditos decorrentes de “Despesas com fretes” (Frete na aquisição - CFOP 1352);

- ii. Glosa de créditos decorrentes de “Serviços não especificados - CFOP 1949 e 2949” - “Serviço de extração de madeira” e “Despesas com manutenção de equipamentos”;
- iii. Glosa de créditos decorrentes de “Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda”;

Passemos à análise, em separado, de cada um destes pontos.

**(i) Glosa sobre créditos decorrentes de “Despesas com fretes” (Frete na aquisição - CFOP 1352).**

A discussão que se faz neste ponto é se está correta a glosa de créditos, efetuada pela fiscalização, em relação às despesas com fretes.

A Recorrente alega que o frete enquadra-se no conceito de insumo, haja vista que o mesmo é necessário à chegada da matéria prima ao estabelecimento fabril, ou seja, este item configura um serviço aplicado na fabricação do bem destinado a venda.

A autoridade fiscal glosou créditos com a argumentação de que a pleiteante não comprovou a efetiva realização destas despesas.

Correta a glosa da fiscalização. Vejamos.

Como muito bem destacado no voto condutor da decisão recorrida, a Recorrente não comprovou a efetividade e regularidade das alegadas despesas com frete, uma vez que a grande maioria dos CTRC – Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas - está eivada de vícios por não atender aos requisitos formais exigidos pelo regulamento do ICMS, além do fato de que muitos produtos terem sido adquiridos de pessoa física. Por muito bem demonstrar estes fatos, transcrevo trechos desse voto:

*“Em que pesem os argumentos da interessada, fato é que os CTRC devem possibilitar a leitura das operações a que dizem respeito, assim como a contabilidade da empresa deve espelhar as respectivas operações, sem o que a análise do pedido de ressarcimento pode restar comprometida. Não obstante essa premissa, o CTRC é um documento emitido pela transportadora, sendo de sua responsabilidade a emissão dessas notas, portanto, as formalidades em desacordo com os requisitos formais exigidos pelo Regulamento do ICMS/SC são de responsabilidade desta empresa perante o fisco estadual; ou seja, não implicam necessariamente na desconsideração dos valores para fins de creditamento da Cofins e do Pis/Pasep no regime da não-cumulatividade em relação ao valor do frete na aquisição dos insumos, a não ser, como já dito, quando os elementos intrínsecos a estes conhecimentos de transportes deixam de espelhar a operação e/ou não estejam de acordo com os registros contábeis da empresa. Ou seja, deve a contribuinte*

*demonstrar minudentemente as operações, se os documentos, por si só, não refletem o direito aos créditos.*

*Compulsando-se os autos, todavia, verifica-se que os CTRC (na aquisição) se referem a transporte de insumo - Toros - os quais são transportados, ora da Fazenda São Jacó - Passo Manso, **remetidos por pessoa física** (Lino Rohden), ora da ora da Fazenda Pinheirinho, por conta da própria interessada. Consta que o frete foi "a pagar", ou seja, por conta do destinatário. De fato, em algumas dessas notas, faltam os números fiscais das mercadorias transportadas, constando como "diversos", porém, observa-se que consta o montante dos valores pagos, assim poderiam ser identificadas eventualmente por outros controles contábeis/fiscais disponibilizados pela interessada, juntamente com o registro na sua contabilidade. **Não obstante esta possibilidade, a interessada não providenciou nada mais do que já constava nos autos, embora soubesse detalhadamente dos problemas formais levantados no despacho decisório, como já dito anteriormente.** (grifamos)*

As irregularidades constatadas pela fiscalização estão detalhadamente descritas no Despacho Decisório, no item "Glosa de Serviços Utilizados como Insumos" (folhas 615 - verso), nos seguintes termos:

*"O preenchimento de parcela relevante dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), enviados em atendimento ao item 1 da Intimação Fiscal N° 514/06, não fora efetuado em conformidade com o exigido pela legislação do ICMS (RICMSSC/2001, Anexo V, art. 63 a 71), especialmente quanto aos fornecedores localizados nas proximidades do domicílio fiscal da interessada, como se é possível verificar pela análise das notas fiscais de fls. 294 a 319. Algumas irregularidades detectadas: **ausência do número da nota fiscal transportada, indicação de remetente pessoa física e emissão de CTRC posteriormente à prestação do serviço.** Os valores das notas fiscais enviadas que apresentaram vícios formais foram glosados; a tabela constante do Anexo II deste Despacho detalha as notas fiscais cujos valores foram deferidos. Procedeu-se, portanto, ao ajuste das diferenças entre os valores utilizados na memória de cálculo (fl. 50) e os valores deferidos, conforme discriminado no item 2.2.1 da planilha constante do Anexo I deste Despacho." (grifamos)*

Registre-se, que a Recorrente limitou-se a tecer vários argumentos sobre os fatos acima relatados, sem, entretanto, trazer elementos probantes capazes de refutar os fatos apurados pela Fiscalização. Ademais, reconhece que as irregularidades existiram, buscando apenas minimizar a gravidade de seus efeitos, ao afirmar (fl. 732) que *"E não se venha falar que as falhas no sistema de emissão de notas fiscais (conhecimento de frete) impossibilitam com que este crédito seja reconhecido..."* E, mais adiante, aduz *"Ora, se não houve qualquer omissão quanto aos valores e o fisco não restou prejudicado, não há*

*que se falar que os documentos não se prestam ao reconhecimento do crédito. Ou seja: Se o fato de ter havido irregularidades não impediu que a empresa transportadora recolhesse o PIS e a COFINS sobre esses valores, não há como tais irregularidades impedirem o aproveitamento do crédito incidente.”*

Não há como concordar com a alegação da Recorrente. As irregularidades apontadas pela fiscalização são fatores impeditivos para o aproveitamento do crédito pleiteado. O interessado deveria comprovar o alegado direito creditório. Esta prova é necessária para a apropriação dos créditos pretendidos pela Recorrente, previstos no artigo 6º, da Lei nº 10.833/2003. Não a fez!

Assim, entendo, o interessado não se desincumbiu a contento de provar suas alegações. Claro está que as supostas irregularidades apontadas pela fiscalização, em seu Despacho Decisório, deveriam ser rebatidas pelo contribuinte, e **acompanhadas das respectivas provas**, no momento próprio previsto na norma (artigo 15 – Decreto 70.235/72).

Correta, portanto, a glosa efetuada pela fiscalização em relação à apuração dos créditos não cumulativos da COFINS, no que se refere a não comprovação das “Despesas com fretes”.

**(ii) Da glosa de créditos do PIS não cumulativo sobre despesas com “Serviços não especificados – extração de madeira” e “Despesas com manutenção de equipamentos”.**

Em relação a este ponto a Fiscalização afirma (fls. 614 - verso) que “*O cotejo realizado entre os valores totais obtidos do arquivo digital referente aos lançamentos efetuados no LRE e os valores totais presentes nas cópias das folhas do LRE (fls. 136 a 167) revelou **discrepâncias** entre os mesmos. Intimada a justificar as divergências apuradas, por meio do quesito nº 1 da Intimação Fiscal nº 004/08 (fls. 340 a 345), a requerente informou, conforme observação à fl. 347, que ‘no Livro Registro de Entradas não estão contidos os CFOPS de entrada 1.949 que tratam-se de serviços que geram direito a crédito presentes no arquivo digital. (...) estes CFOPS estão contidos no arquivo digitais montados de acordo com o solicitado, mas não fecham com o impresso pois o Sintegra arquivo digital ao qual deve ser passado mensalmente ao Estado não tem aceite se enviado com estas CFOPS. **A contribuinte, todavia, não procedeu à devida quantificação das disparidades citadas acima.** No intuito de se aferir a precisão da explanação da interessada, efetuou-se a comparação mensal dos valores das divergências apuradas com as somas dos valores das notas fiscais com CFOP 1.949 com crédito diferente de zero.”*

Assim, conclui a Fiscalização que “*Tendo em vista a falta de plausível justificativa as discrepâncias em tela, realizaram-se ajustes nas divergências apuradas entre os valores totais obtidos do arquivo digital referente aos lançamentos efetuados no LRE e os valores totais presentes nas cópias das folhas do LRE, conforme discriminado no item 1.1.1 da planilha constante do Anexo I deste Despacho”.*

A Recorrente afirma que os valores incluídos no CFOP 1.949 não apresentam qualquer incorreção, vez que se trata de importâncias relativas a serviços de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira e manutenção de máquinas. Aduz que **deverá ser mantido o crédito referente à extração de madeira e manutenção de máquinas e**

serviços de fumigação, haja vista que tais produtos são considerados como insumo, sendo, igualmente, integrado ou consumido no processo de produção de mercadorias industrializadas destinadas ao exterior.

Entretanto, em relação à inconsistência e discrepância apontada pela fiscalização em seu Despacho Decisório (folha 614), (entre os valores totais obtidos do arquivo digital referente aos lançamentos efetuados no LRE – Livro do Registro de Entradas e os valores totais constantes das cópias das folhas do LRE) a empresa nada esclareceu. Não apresentou nenhuma justificativa capaz de explicar a irregularidade acima apontada. Resignou-se, apenas, em tecer diversos comentários sobre o conceito de insumo e defender o aproveitamento das alegadas despesas com serviços de extração da madeira, manutenção de máquinas e serviços de fumigação.

Pelo exposto, não vejo reparos a fazer na decisão recorrida.

Entendo, assim, que a Recorrente não se desincumbiu a contento de provar suas alegações, no momento próprio previsto na norma (artigo 15 – Decreto 70.235/72). Cabe ao interessado apresentar os elementos de prova para comprovar o alegado direito creditório, nos termos do que prescreve o artigo 333 do CPC – Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário.

Correta, portanto, a glosa efetuada pela fiscalização em relação à apuração dos créditos não cumulativos do PIS em relação aos “Outros serviços não especificados”.

***iii. Da glosa de créditos do PIS não cumulativo decorrentes de “Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda”;***

A questão em discussão refere-se à glosa de créditos referente às despesas de armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de comercialização (venda) das mercadorias da Recorrente, prevista no artigo 3º, inciso IX, c/c artigo 15 da Lei 10.833/2003.

Neste item, a fiscalização apontou (fl. 616) além das irregularidades em relação à emissão dos CTRC relativos aos fretes, já descritas no item i (não indicação do número da nota fiscal transportada e emissão do CTRC posteriormente à prestação do serviço), ficou constatado que alguns dos serviços prestados não eram passíveis de créditos, dentre os quais cita-se: serviços de remoção (fl. 491), "*posic para desunitizacao*" (fls. 530), dentre outros.

Neste ponto, também a Recorrente alega que o frete enquadra-se no conceito de insumo, que não existem vícios formas que podem levar a glosa dos créditos e que os transportadores emitiam nota conjunta onde mencionavam a totalidade dos serviços prestados em determinado período, que as irregularidades não prejudicaram o fisco.

Alega (fl. 738), ainda, que “... *contratou fretes de terceiras pessoas, as quais emitem uma única nota fiscal (CTRC) para um determinado tempo de serviço. Ora, não pode a empresa recorrente ser prejudicada pelas irregularidades praticadas pela prestadora do serviço. Até porque, sequer há prejuízo ao fisco com os ditos vícios,*

*na medida em que eles não impediram com que a empresa transportadora recolhesse PIS e COFINS sobre tais valores”.*

É fato, entretanto, que há irregularidades na emissão dos CTCR. Conforme destacou a decisão recorrida *“compulsando-se as notas fiscais anexas ao despacho decisório, vislumbra-se, de fato, algumas irregularidades formais relativas os CTCR, em alguns casos, serviços para os quais não há previsão para creditamento, dentre outras irregularidades”.*

O mais relevante, contudo, é o fato que não restou demonstrada a **correlação entre os conhecimentos de transportes apresentados e as notas fiscais de venda das mercadorias**. Esta prova é fundamental para que dê ensejo aos créditos da contribuição no regime da não cumulatividade, prevista no artigo 3º, inciso IX, c/c artigo 15 da Lei 10.833/2003. A interessada alega apenas, de forma genérica, os conhecimentos de transporte se referem a várias notas, entretanto, não faz a correlação entre as notas fiscais, para cada operação de venda efetuada, com os respectivos conhecimentos de transporte apresentados.

Destarte, como já comentado nos itens anteriores, parece-me que também neste caso, a Recorrente não se desincumbiu a contento de provar suas alegações. No entender deste julgador, as irregularidades apontadas pela fiscalização, em seu Despacho Decisório, deveriam ser rebatidas pelo contribuinte, e acompanhadas das respectivas provas, no momento próprio previsto na norma (artigo 15 – Decreto 70.235/72).

Não há, portanto, como acolher os argumentos apresentados pela Recorrente neste ponto.

### **Conclusão**

Destarte, diante de tudo o que foi exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Lúis Eduardo Garrossino Barbieri