



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

Processo nº 13971.720021/2008-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.445 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria PIS - RESSARCIMENTO.
Recorrente ROHDEN PORTAS E PAINEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

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. DEPRECIAÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Os gastos com extração e corte de madeira não podem ser considerados como depreciação ou amortização de bens incorporados ao ativo imobilizado.

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**.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/03/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 22/03/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 30/03/2012 por JOSE LUIZ NOVO ROSSARI

Impresso em 02/04/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

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, Adriene Maria de Miranda Veras e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

O presente litígio decorre de Pedido de Ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP vinculada a operações de exportações (fl. 01/ss), referente ao segundo trimestre de 2006, no valor de R\$ 56.247,22, com fundamento no artigo 5º da Lei 10.637/2002.

A DRF – Blumenau (SC), por meio do DESPACHO DECISÓRIO SAORT/DRF/BLU nº 184/2008 (fls. 487/511) reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da Requerente no valor de R\$ 35.148,39.

A empresa apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 529/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 da Contribuição para Programa de Integração Social — PIS, não-cumulativa, que remanesceram ao final do segundo trimestre de 2006.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC pelo seu deferimento parcial, fazendo-o com base no não acatamento da apuração de créditos em relação As seguintes operações:

a) referentes a bens utilizados como insumos:

a.1) aquisição de bens com fim específico de exportação:
a autoridade fiscal glosou os valores das aquisições de mercadorias com CFOP 6.501 (Remessa de Produção do Estabelecimento com Fim Específico de Exportação) por entender que tais mercadorias não consistiam de produtos com fim específico de exportação, mas de insumo

incorporado ao produto da contribuinte, cujas entradas foram escrituradas pela requerente com o CFOP 2.101 (Compras para Industrialização). Diz a autoridade fiscal que "a intenção não é descaracterizar a qualidade de insumo para o produto 'vidro' no processo produtivo da empresa", e explica que o "problema é que a aquisição desse insumo se deu sem a devida tributação quando da saída do estabelecimento fornecedor, já que o mesmo alcançou a imunidade constitucional afeta as exportações para o exterior, por causa da emissão da nota de venda no CFOP 6.501". Fundamenta a glosa realizada no art. 50, III e art. 30, §2º, ambos da Lei nº 10.637/2002;

a.2) aquisições com adicional decorrente de venda à prazo: *foi excluída da base de cálculo dos créditos as despesas financeiras decorrentes de financiamento, no caso o adicional de 2,6% decorrente de vendas a prazo, inclusive os valores relativos A. majoração do ICMS incidente sobre tal adicional;*

a.3) devolução de produtos que seriam utilizados como insumo: *foi glosada da base de cálculo dos créditos a diferença ocorrida entre os valores registrados no livro de registro de saídas e o valor informado na memória de cálculo;*

b) referentes a serviços utilizados como insumo:

b.1) serviços de transporte rodoviário de cargas na aquisição de insumos: *relata a autoridade fiscal que o preenchimento de parcela relevante dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) não foi efetuado em conformidade com o exigido pela legislação do ICMS. Aponta como principais irregularidades: a emissão do CTRC posteriormente a prestação do serviço; o valor da nota fiscal informada no CTRC inferior ao nele informado; notas fiscais informadas nos CTRC não registradas no Livro de Registro de Entrada. Acrescenta que os "serviços de transporte muitas vezes superam o valor da própria mercadoria transportada e que as distâncias percorridas entre a origem e o destino não são compatíveis com os valores médios de frete praticados no mercado". Conclui que "em função das deficiências encontradas a aferição da idoneidade dos documentos fica completamente prejudicada"*

b.2) serviços não especificados: *foram glosados os serviços em relação aos quais a interessada apresentou a memória de cálculo para os créditos referente a linha três (Serviços Utilizados com Insumo), informou utilizar os CFOP 1.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação*

de serviço não especificada). Observa que enquanto o montante informado das operações com esse CFOP, para fins de creditamento, é de R\$ 290.940,25, no RAIP é de apenas R\$ 15.902,01 e no RLE é de R\$ 16.182,01, sendo que "nenhuma das entradas do LRE solicita crédito de PIS e/ou COFINS". Explica a autoridade fiscal que entradas com esse CFOP, "por referir-se a outras entradas não previstas nos demais códigos, a princípio, não correspondem a bens e serviços utilizados como insumo";

c) energia elétrica: foram glosados os valores incluídos nas faturas, e no cálculo do crédito, que não são passíveis do desconto legalmente previsto, quais sejam os valores referentes às doações ao Hospital Annegret Neitzke e ao pagamento de juros e multa de mora e correção monetária decorrentes de pagamentos extemporâneos;

d) alugueis de prédios: foi glosado o valor, indicado no contrato de locação como despesa de energia elétrica, por não integrar tal despesa o valor do aluguel contratado;

e) locação de máquinas e equipamentos: a autoridade fiscal glosou os valores referentes as despesas com locação de caminhões e carrocerias reboques, de propriedade da empresa controladora, Rohden Artefatos de Madeiras Ltda., pois, de acordo com a NCM, "caminhão é espécie do gênero veículo e não do gênero máquina";

f) referentes a bens do ativo imobilizado:

f.1) com base nos encargos de depreciação: a autoridade glosou os valores referentes a despesa que a contribuinte, em resposta a intimação fiscal, informou como sendo decorrente de exaustão de floresta, em razão de não haver previsão legal para tal creditamento. Relata a autoridade: que a contribuinte, instada para tanto, deixou de apresentar memória de cálculo e a relação dos bens incorporados ao ativo imobilizado que serviram de base para os valores informados na linha 09 (bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação); que indagada quanto ao não atendimento da intimação informou que "tais valores refere-se a exaustão de floresta que integram o ativo imobilizado pela aquisição — por meio de contrato, sem trânsito pela escrita fiscal — de madeira destinada a corte e a utilização futura e que foram derrubadas no trimestre em análise";

f.2) bens do ativo imobilizado — com base no preço de aquisição: a autoridade fiscal glosou a diferença mensal no valor de R\$ 5.522,04 verificada entre os valores relacionados no Anexo III, oferecido em resposta a intimação fiscal, e os declarados no DACON.

g) bens utilizados como insumo — importação: foi o glosado valor de R\$ 297,13 referente a um lançamento a maior no mês de maio.

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade com as alegações que seguem.

Inicialmente, a contribuinte contesta a glosa dos valores referentes às aquisições de bens com fim específico de exportação, defende que "a própria nota fiscal, pelos dados lá postos, evidencia que não ocorreu uma venda com fim específico para exportação", mas de produto aplicado em seu processo produtivo, em relação ao qual "pagou o PIS e a Cofins que estavam embutidas no preço final". Nesse sentido argumenta que as notas fiscais que comprovam as aquisições do fornecedor Vidroforte Indústria e Comércio de Vidros Ltda foram emitidas com CFOP 6.501, contudo referem-se a insumo (vidro) incorporado ao produto final, tendo, tais entradas, sido escrituradas com CFOP 2.101 (Compras para industrialização) e não no CFOP 2.501 (Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação). A fim de reforçar a tese de que as aquisições aqui em questão não se referiam a bens com fim específico de exportação, acrescenta que "não solicitou ao fornecedor que as mercadorias fossem enviadas diretamente para embarque ao exterior, tampouco para recinto alfandegado (sic), mas sim para o próprio estabelecimento industrial". Diz ainda: que o CFOP 6.501 foi utilizado de forma equivocada pelo fornecedor, não lhe cabendo qualquer responsabilidade; que a empresa Vidroforte destacou o ICMS nas operações, contudo, a venda com fim específico de exportação não tem destaque de ICMS; que pagou o ICMS, o PIS e a COFINS à empresa fornecedora, os dois últimos embutidos no preço final dos produtos adquiridos. Conclui, então, que não pode ser prejudicada caso o fornecedor não tenha recolhido o PIS e a COFINS, vez que referido recolhimento é de responsabilidade de terceiro, cabendo ao fisco a cobrança da empresa responsável pelo pagamento.

Quanto aos serviços de transporte rodoviário de cargas na aquisição de insumos, a contribuinte alega que não existem os supostos "vícios formais" a ensejar a glosa referente aos fretes das aquisições de insumos mas, quando muito, meras irregularidades. Explica: que diariamente contratava fretes de terceiras pessoas as quais transportavam madeira bruta das florestas até seu estabelecimento; que tais serviços eram realizados por pessoas humildes que, muitas vezes, ao invés de emitirem uma nota fiscal (conhecimento de frete) para cada

operação de transporte, emitiam uma nota fiscal conjunta com a totalidade dos serviços prestados em determinado período. Argumenta que a referida falha não prejudicou o fisco pois não houve omissão dos valores referentes aos fretes e não impediu que a empresa transportadora recolhesse PIS e COFINS sobre esses valores. Ao final pugna que "caso se entenda que não tem como auferir os valores a serem ressarcidos, que se determine o retorno dos autos à DRF em Blumenau para análise do crédito".

A contribuinte manifesta-se contra as glosas das **aquisições de serviços não especificados**, argumentando que os valores das entradas com CFOP 1.949 foram incluídos corretamente na apuração do crédito, vez que se tratam de importâncias relativas a serviços de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira e manutenção de máquinas, cujo direito ao crédito esta previsto no art. 3º, II, da Lei 10.637/02. Alega que, com o mesmo CFOP existem entradas com direito ao crédito e outras sem, e que a Autoridade Administrativa, antes de glosar todos os valores pleiteados, deveria ter intimado a recorrente para prestar as informações necessárias; desta feita, anexa aos autos as notas fiscais que diz comprovarem o direito pleiteado.

Por fim, quanto **a bens do ativo imobilizado com custos apurados com base nos encargos de depreciação**, a contribuinte manifesta-se contra a glosa dos valores relacionados a aquisição de florestas. Inicia informando que o "revestimento florestal" foi adquirido por meio de contratos de compra e venda de árvores de pinus em pé, firmados com a empresa Udo Beltramini Indústria e comércio de Madeiras Ltda., no qual obrigou-se a abater as árvores no máximo de 24 meses. Alega que a apesar de a Contabilista responsável ter informado tratarem-se as despesas questionadas de exaustão, em verdade consistem de amortização, uma vez que a floresta foi adquirida por contrato com prazo determinado; nesse sentido, citas os artigos 324, 325 e 328 do RIR/99 e conclui que seu direito ao crédito encontra fundamento no inciso III do §1º, do art. 3º da Lei nº10.833/2003. Segue argumentando que, a teor do inciso II do mesmo artigo, o valor referente a floresta adquirida gera direito de crédito pois "foi utilizada como insumo no processo produtivo"; e ainda, que mesmo que se tratasse de exaustão, a Solução de Consulta nº 254 de 19/07/2007, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, prevê a possibilidade de crédito de formação de floresta. Conclui, por fim, que por qualquer ângulo que se analise a questão, verifica-se a "ilegalidade da glosa efetuada" e requer o retorno dos autos a DRF para análise do crédito.

Quanto a divergência apurada de R\$ 5.522,04 mensal, em **relação aos encargos decorrentes de bens do ativo**

imobilizado apurados com base no valor de aquisição, explica a contribuinte que em verdade houve um equívoco nas informações prestadas por meio do Anexo III, no qual foi informado para a nota fiscal nº 015344 um valor inferior ao real. Explica que aplicando a razão de 1/48 ao valor da nota, no caso R\$1.274.311,35 "obtem-se uma base de cálculo para a depreciação de R\$ 26.548,15" tendo sido informado no dito anexo, para essa nota, o valor de R\$ 21.026,14, restando configurada a diferença apurada. Traz em anexo cópia da nota fiscal e a Declaração de Importação.

E 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 07-20.579 (fls. 600/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

RECONHECIMENTO DO DIREITO DE CRÉDITO. HIPÓTESE LEGAL. CFOP. REAL NATUREZA DA OPERAÇÃO.

Para além do CFOP consignado pelo vendedor na nota fiscal de venda ou utilizado pela adquirente em seus registros de entrada, o que efetivamente importa para o reconhecimento do direito de crédito pleiteado pelo adquirente de um bem, é a real operação realizada, devidamente comprovada pelo pleiteante, e se esta se conforma com uma das hipóteses legais que lhe conferem o direito ao crédito pretendido.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM SERVIÇOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Dão direito a crédito, no âmbito do regime da não-cumulatividade, custos e despesas com bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

A Recorrente foi cientificada do Acórdão em 18/08/2010 (fl. 617). Inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário em 17/09/2010 (fls. 642/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 contribuição para o PIS/PASEP, relativos ao 2º trimestre do ano de 2006, no que toca as despesas realizadas com:

- (i) frete na aquisição;
- (ii) exploração de florestas e manutenção de máquinas;
- (iii) aquisição de floresta com contrato.

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 da “Aquisição de florestas por meio de contrato de compra e venda de árvores – Bens do ativo imobilizado”;

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 de omissão no registro de Notas Fiscais no Livro de Registro de Entrada. Por muito bem demonstrar estes fatos, transcrevo trechos desse voto:

O fato de a data da emissão do CTRC ser posterior à data registrada como de entrada da mercadoria transportada, para além de ser um mero vício formal, põe sob suspeição a efetiva realização do serviço cujo valor foi incluído pela contribuinte na base de cálculo do crédito pleiteado. Observe-se que a exigência de que o CTRC seja utilizado por quaisquer transportadores rodoviários de carga que executarem serviço de transporte rodoviário intermunicipal, interestadual e internacional de cargas em veículos próprios ou afretados (art. 63 do RICMS/2001) e de que deva ser emitido antes do início da prestação do serviço (art. 65) impõe tal documento como indispensável à própria realização do serviço por seu prestador; tal documento, em razão de sua própria natureza, deve acompanhar toda e qualquer mercadoria transportada, razão pela qual a emissão deste deve ser anterior ou, no mínimo, coincidir com a data de entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário da carga transportada.

Não bastasse, da mesma forma, o fato de a nota fiscal da mercadoria transportada, cujo número consta do CTRC, não ter sido registrada no LRE afasta a força probante deste, haja vista se não houver prova da entrada da mercadoria, há que se reputar não comprovado o transporte da mesma. Por fim, nos casos em que não há no CTRC a informação precisa da nota fiscal de aquisição do material transportado resta prejudicada a aferição da efetiva realização do serviço de transporte.

(...)

Ocorre porém que os CTRC devem, além de possibilitar a leitura das operações a que dizem respeito, estar em conformidade com as notas fiscais de venda dos produtos transportados bem como com a contabilidade da empresa sem o que a vinculação desses fatos a eventuais créditos da não-cumulatividade ficam comprometidos. Assim, uma vez que os documentos não se mostrem aptos a provar para o fisco o que se pretende, não podem ser considerados hábeis. (grifamos)

As irregularidades constatadas pela fiscalização estão detalhadamente descritas no Despacho Decisório, no item “2.1 — Do transporte rodoviário de cargas” (folhas 500 a 502), nos seguintes termos:

- A emissão do CTRC ocorreu posteriormente à prestação do serviço de transporte (o que é expressamente vedado pelo art. 65 do RICMS/SC) e que a nota fiscal informada no CTRC é de valor inferior ao nele informado. (vide cópias dos CTRC anexas aos autos às fls. 358 e 362);

- Muitas das notas fiscais informadas nos CTRC não estão registradas no Livro Registro de Entrada, ou seja, a nota fiscal informada no CTRC não figura nos registros fiscais e/ou contábeis da requerente (vide os CTRC juntados ao processo às fls. 355, 356 e 360);

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. 649) 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 3º, da Lei nº 10.637/2002. 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 mais, **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 do PIS, 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 que “a requerente foi intimada a listar os CFOP utilizados na memória de cálculo para os créditos referentes à linha três (Serviços Utilizados como Insumos), a mesma informou (fl. 66) que, dentre outros, utiliza o CFOP 1.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). No presente trimestre, o total de crédito solicitado no CFOP 1.949 foi de R\$ 290.940,25 (duzentos e noventa mil novecentos e quarenta reais e vinte e cinco centavos)(...) os valores constantes nesse CFOP no RAIPI (Registro de Apuração do IPI), que totaliza apenas R\$ 15.902,01, e no LRE (Livro Registro de Entrada), que totaliza R\$ 16.182,01. Observou-se, também, que nenhuma das entradas no LRE solicita crédito de PIS e/ou COFINS”.

Assim, conclui a Fiscalização que “considerando que quase 95% do valor solicitado não encontram respaldo na escrita fiscal da requerente e que esse CFOP, por referir-se a “outras entradas não previstas” nos demais CFOP, a princípio, não corresponde a serviço utilizado como insumo suscetível de creditamento no regime não cumulativo do PIS/PASEP e COFINS, efetuou-se a glosa da totalidade desses valores.”

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, e que lançou no CFOP 1.949 estes valores despendidos posto que, frente à inexistência de CFOP específico, este CFOP é o mais apropriado para lançar referidas entradas. Apresenta diversas notas fiscais de serviços às folhas 548 a 589. Em relação às notas fiscais apresentadas, como informado na decisão recorrida, referem-se a serviço de extração de madeira (em função descrição dos serviços e pelo fato de terem sido emitidas por empreiteiras de mão-de obra). Nenhuma das notas fiscais apresentadas referem-se à prestação de serviços de manutenção de máquinas.

Entretanto, conforme consta do Despacho Decisório (folha 502), muito embora a interessada tenha solicitado um crédito no montante de R\$ 290.940,25 (no CFOP 1.949), os valores escriturados para esse CFOP no Livro do Registro de Apuração do IPI foi de R\$ 15.902,01 e no Livro do Registro de Entradas apenas R\$ 16.182,01.

Em relação a esta inconsistência (entre o valor de crédito pleiteado e o valor registrado em sua escrituração contábil-fiscal) 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.

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 da “Aquisição de florestas por meio de contrato de compra e venda de árvores – Bens do ativo imobilizado”.

A questão em discussão refere-se à glosa de créditos referente à aquisição de florestas por meio de contrato de compra e venda de árvores de pinus em pé.

Segundo a Recorrente, “... os créditos referem-se a bens do ativo imobilizado, na medida em que os contratos dão o direito a exploração da floresta, configurando uma espécie de arrendamento da área, onde a recorrente obrigou-se a abater as árvores compradas no prazo de 24 meses” (fl. 654). E, ainda, “..., o valor que foi aplicado para a compra do direito a exploração da floresta - abatimento das árvores - e que tem prazo de utilização limitada em decorrência de contrato poderá ser amortizado. Ocorre que a recorrente vem fazendo a amortização mensal do montante referente ao valor dos contratos. Por essa razão, a quota que gera o crédito é mensal e tem como base de cálculo a proporção do valor do contrato, conforme prevê o artigo 328 do Decreto 3000/99” (fl. 655).

Reconhecendo o erro em sua escrituração, afirma a Recorrente “E não se venha falar que o fato de o contabilista responsável ter informado que o caso tratava-se de exaustão impede com que sejam percebidos os créditos. Na verdade, em que pese se tratar o caso de amortização, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil prevê a possibilidade de creditamento na exaustão, conforme se depreende na Consulta nº. 254 de 19/07/2007” (fl. 656).

Mais uma vez, parece-me, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar suas afirmações. Vejamos.

Como registrado no voto condutor da decisão recorrida “os valores de que aqui se cuida são os que foram incluídos pela contribuinte no DACON a título de encargos decorrentes de **bens incorporados ao ativo imobilizado** que serviram de base para os valores informados na linha 09 - bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação. Neste caso, somente são acolhíveis argumentos e eventuais provas no sentido de comprovarem que os tais encargos ocorreram e de fato consistem de encargos relacionados **a bens do ativo imobilizado diretamente utilizados** na produção de bens destinados à venda”.

A Recorrente, portanto, deveria demonstrar e comprovar os valores informados no DACON (vide folhas 10 e 26) à título de encargo decorrentes de bens incorporados ao ativo imobilizado. Isso não ocorreu!

Conforme consta do Despacho Decisório (fls. 506 a 508) o contribuinte não apresentou memória de cálculo e a relação dos bens incorporados ao ativo imobilizado dos quais decorreriam o crédito pleiteado, nem tampouco apresentou a memória de cálculo do valor informado na linha 09 da ficha 06A do DACON quando foi inicialmente intimada para tanto. Igualmente não a apresentou quando foi instada a esclarecer o não atendimento da intimação e não a apresentou juntamente com a Manifestação de Inconformidade.

Ademais, como muito bem destacou a decisão recorrida, na apuração das contribuições do PIS devem ser consideradas as disposições previstas na Lei nº 10.637/2002, no caso os incisos VI e VII do art. 3º, e inciso III do §1º do mesmo artigo. Estes dispositivos prescrevem que somente os encargos de depreciação e de amortização é que podem compor a base de créditos de PIS e COFINS passíveis de ressarcimento. No tocante à amortização, **somente geram créditos os custos relacionados a bens incorporados ao ativo imobilizado,**

diretamente utilizado na produção de bens destinados à venda ou de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, *verbis*:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

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, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;”

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.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri