



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

**Processo n°** 13971.720023/2008-64  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.446 – 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. DEPRECIÇÃO. 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.**

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

## 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 quarto trimestre de 2006, no valor de R\$ 55.067,56, com fundamento no artigo 5º da Lei 10.637/2002.

A DRF – Blumenau (SC), por meio do DESPACHO DECISÓRIO SAORT/DRF/BLU nº 207/2008 (fls. 530/539) reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da Requerente no valor de R\$ 46.273,52.

A empresa apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 551/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 (“quarto”) 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 às seguintes operações:*

**a) devolução de produtos que seriam utilizados como insumo:** *relata, a autoridade fiscal, que constatou por meio da análise do arquivo digital das notas fiscais de saída e da memória de cálculo (fl. 70), na qual a contribuinte declara os CFOP utilizados para a quantificação dos créditos da linha dois do DACON, que a mesmo não excluiu, da base de cálculo do crédito apurado, a totalidade das devoluções de bens que seriam utilizados no processo produtivo. Conclui que a diferença de R\$2.692,27, apurada em relação aos valores dos registros com CFOP 5.201 e 6.201, foi reduzida da base de cálculo.*

**b) referentes a serviços utilizados como insumos:**

**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\$ 142.895,97, no RLE "nenhuma nota fiscal relacionada solicita crédito de PIS e/ou COFINS". Acrescenta efetuou-se a glosa da totalidade do valor solicitado considerando que a requerente não especificou quais as notas fiscais registradas no LRE estariam compondo o valor solicitado e as que entradas com o CFOP 1.949, "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) aluguéis 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 às 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";*

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

*Inicialmente, a contribuinte contesta a glosa dos valores referentes aos **serviços de transporte rodoviário de cargas**, alegando 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".*

*No mais, 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 está previsto no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003. 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.*

*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 07-20.581 (fls. 606/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*

*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 Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido.*

A Recorrente foi cientificada do Acórdão em 18/08/2010 (fl. 613). Inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário em 17/09/2010 (fls. 614/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 4º trimestre do ano de 2006, no que toca as despesas realizadas com:

- (i) frete na aquisição;
- (ii) outros serviços não especificados - exploração de florestas e manutenção de máquinas;

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”;

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 534 a 535), 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. 395, 407 e 409;);

- Muitas das notas fiscais informadas nos CRTCS 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. 418 a 420);

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. 620/621) 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 **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 (fl. 535) 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. 70) 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\$ 142.895,97 (cento e quarenta e dois mil oitocentos e noventa e cinco reais e noventa e sete centavos)”.

Assim, conclui a Fiscalização que “considerando que a requerente não especificou — entre as notas fiscais com o CFOP 1.949 que estão no LRE — quais estariam compondo o valor solicitado, já que todos os registros estão com os campos de crédito de PIS/PASEP e COFINS zerados; considerando 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, 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 à serviços de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira, manutenção de máquinas e serviço de fumigação, 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.

Entretanto, conforme consta do Despacho Decisório (folha 535), muito embora a interessada tenha solicitado um crédito no montante de R\$ 142.895,97 (no CFOP 1.949), apurou-se com base no Livro do Registro de Entradas que não havia nota fiscal com registro de crédito de PIS/PASEP ou da COFINS, ou seja, todos os registros estão com os campos de créditos das contribuições zerados.

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”.

### ***Conclusão***

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

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI em 08/05/2012 16:49:51.

Documento autenticado digitalmente por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI em 08/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: JOSE LUIZ NOVO ROSSARI em 10/05/2012 e LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI em 08/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 13/11/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP13.1119.10222.1680**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**66C51D6A21F2353AD92C2C19808831CEA1B03EE5**