



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.723389/2016-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.127 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente CIA. HERING
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. VALIDADE.

É válido o despacho decisório proferido pela Autoridade Administrativa, nos termos das normas vigentes, cujo fundamento permitiu ao contribuinte exercer o seu direito de defesa.

DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA

É válida a decisão administrativa fundada nos diplomas legais vigentes, expressamente citados e nela transcritos, cuja motivação permitiu ao sujeito passivo exercer seu direito de defesa.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos, em diligência, à unidade de origem, rejeita-se o pedido.

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

MANUTENÇÃO E LUBRIFICAÇÃO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESPESAS. CRÉDITOS DESCONTADOS. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Mantém-se a glosa dos créditos descontados sobre as despesas com peças de manutenção de máquinas e equipamentos cuja utilização na produção dos bens destinados a venda não foi comprovada mediante documentação fiscal e contábil.

DESPESAS. FRETES INTERNOS. OFICINAS DE COSTURA/FACÇÃO. PRODUTOS. PROVAS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre despesas incorridas com fretes internos vinculados: i) ao transporte de insumos e materiais intermediários; ii) às oficinas de costura/facções (transporte de produtos semielaborados/semiacabados); e, iii) aos produtos ao transporte de produtos acabados, está condicionado à apresentação dos demonstrativos de cálculo dos valores descontados, acompanhados das respectivas memórias de cálculo e das respectivas Notas Fiscais de Serviços e/ ou de Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas (CTRC).

MÃO-DE-OBRA TERCEIRIZADA. CUSTOS. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre os custos com mão-de-obra terceirizada está condicionada à apresentação de demonstrativo de cálculo dos valores descontados, acompanhado das respectivas memórias de cálculo e documentação fiscal, notas fiscais de prestação dos serviços e/ ou registros contábeis no Livro Razão/Diário.

SERVIÇOS. DESPACHANTES ADUANEIROS. DESPESAS. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas, a título de comissões, pagas a despachantes aduaneiros, vinculadas à importação de bens utilizados como insumos e às mercadorias adquiridas para revenda, não dão direito a desconto de créditos da contribuição pelo fato de não estarem enquadradas dentre as expressamente elencadas no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 nem se enquadrarem no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

ARMAZENAGEM. DESPESAS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, apenas as despesas com armazenagem incorrida nas operações de vendas de bens adquiridos para revenda e de bens produzidos dão direito ao desconto de créditos da contribuição.

Mantém a glosa dos créditos descontados sobre despesas com armazenagem de bens não comprovadas, mediante a apresentação de notas fiscais da prestação desse serviço.

CUSTOS DE PRODUÇÃO. JULHO/2008 A JULHO/2010. CRÉDITOS. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente oposta à autoridade julgadora de primeira instância, precluindo-se o direito de a recorrente suscitá-la, em segunda instância, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

ALUGUÉIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CUSTOS/DESPESAS. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre os custos/despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos está condicionada à comprovação de que são utilizados na produção dos bens destinados a venda e que foram incorridos na competência objeto do PER pleiteado.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre os custos/despesas com encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado e/ ou sobre o custo de aquisição depende da comprovação de que foram utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

PROPAGANDA. FEIRAS. EXPOSIÇÕES. FOLHETOS. CATÁLOGOS. COMISSÕES. DESPESAS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com propaganda, feiras, exposições, folhetos e catálogos, e comissões a representantes comerciais não dão direito a desconto de créditos pelo fato de não estarem enquadradas dentre aquelas expressamente elencadas no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e pelo fato de não integrarem o custo de produção dos bens produzidos nem integrarem o custo das mercadorias revendidas.

INSUMOS IMPORTADOS. BENS IMPORTADOS PARA REVENDA. CUSTOS. CRÉDITOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre os custos de aquisições de insumos importados, bem como de bens importados para revenda depende da comprovação, mediante documentos fiscais (notas fiscais) e/ ou contábeis (Razão/Diário) de que os custos sobre os quais os créditos foram descontados, de fato, são daqueles bens e, ainda, que foram incorridos na competência objeto do PER pleiteado.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-012.123, de 23 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 13971.723385/2016-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Júnior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente substituto).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição (PER) e, conseqüentemente, não homologou as Declarações de Compensação (Dcomp), objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil não reconheceu o indébito tributário declarado/compensado e, conseqüentemente, não homologou as Dcomp, nos termos de Despacho Decisório.

Inconformada com aquele despacho, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, requerendo o deferimento do seu pedido e a homologação das Dcomp, alegando em síntese razões assim resumidas pela DRJ:

a) EM PRELIMINAR - DO NECESSÁRIO JULGAMENTO EM CONJUNTO;

B) DA NULIDADE - DA REVISÃO DE OFÍCIO DA COMPENSAÇÃO ANTERIORMENTE HOMOLOGADA PELA RFB;

C) DA NULIDADE – NECESSÁRIA ANÁLISE DA ATIVIDADE DA MANIFESTANTE PARA VERIFICAÇÃO DA VINCULAÇÃO DE CADA ITEM GLOSADO NO SEU PROCESSO PRODUTIVO;

D) DO DIREITO AOS CRÉDITOS DA(O) CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) - Ano-calendário: 2010:

D.1) DOS CRÉDITOS SOBRE BENS/SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – CONCEITO DE INSUMO CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO CARF E DO STJ;

d.1.1) Bens e Serviços Utilizados Como Insumos (linha 2 e 3, ficha 06A ou 16A, do DCON);

d.1.1.1) Despesas com Tratamento de Efluentes;

d.1.1.2) Despesas com Manutenção e Lubrificação de Máquinas e Equipamentos;

d.1.1.3) Despesas com Despachantes Aduaneiros e Armazenagem;

d.1.1.3.1) Despesas com Serviços de Despachante Aduaneiro;

d.1.1.3.2) Despesas com Serviços de Armazenagem;

d.1.2) Fretes;

d.1.3) Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica – linha 6, ficha 06A ou 16A do DCON;

d.1.4) Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação e Com Base no Valor de Aquisição ou Construção) – linhas 7, 9 e 10, ficha 06A ou 16A, do DCON;

d.1.5) Outras Operações Com Direito A Crédito – Linha 13, Ficha 06A ou 16A do DCON;

d.1.5.1) Despesas com Propaganda, Feiras e Exposições;

d.1.5.2) Despesas com Folhetos e Catálogos;

d.1.5.3) Despesas com o pagamento de comissões aos representantes comerciais;

d.1.6) Outras Operações com Direito a Crédito – linha 08, ficha 06B ou 16B do DCON – Insumos e Produtos Acabados para Revenda Importados;

e) DA EVENTUAL NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA;

Analisada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a procedente em parte nos termos do Acórdão em que rejeitou a preliminar de nulidade do despacho decisório e da realização de diligência; e, no mérito, reverteu parte das glosas dos créditos efetuadas pela Fiscalização, reconhecendo o direito de a recorrente descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: a) bens relacionados ao tratamento de efluentes e análises laboratoriais (linha 02

fichas 06A ou 16A); e, b) despesas com manutenção e lubrificação de máquinas e equipamentos do processo industrial.

Esclarecemos que, nos termos da Portaria RFB n.º 2.724, de 27 de setembro de 2017, o acórdão da DRJ não contém ementa.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, insistindo no deferimento do ressarcimento pleiteado e na homologação integral da Dcomp, alegando em síntese: I) Preliminares: I.1) a necessidade de julgamento em conjunto deste processo com os processos relacionados no Anexo I do recurso voluntário; I.2) nulidade do despacho decisório, por ausência de demonstração das hipóteses dos arts. 145 e 149 do CTN, para a revisão de ofício da compensação anteriormente homologada; I.3) nulidade da decisão recorrida por violação ao princípio da verdade material por ausência da análise efetiva das provas produzidas nos autos; I.4) nulidade do despacho decisório por não ter analisado as atividades da recorrente e, consequentemente, a essencialidade e relevância dos custos/despesas da sua atividade econômica; I.5) a necessidade de diligência para verificar se foi observado o conceito de insumos dado pelo STJ e pela Nota SEI PGFN 63/18; e, II) no mérito: discorreu sobre: o conceito de insumos, a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR, a essencialidade e relevância dos custos/despesas cujas glosas foram efetuadas pela Fiscalização e mantidas pela DRJ, concluindo que devem ser revertidas as glosas efetuadas sobre os custos/despesas incorridos com: II.1) despesas com manutenção e lubrificação de máquinas e equipamentos: em que pese, a DRJ ter reconhecido o direito aos créditos sobre tais despesas, manteve a glosa sobre elas sob o fundamento de falta de comprovação de suas realizações; contudo, anexou aos autos cópias de notas fiscais e faturas, por amostragem, apresentando-as novamente com o voluntário, conforme Doc. 02; II.2) despesas com fretes: trata-se de despesas essenciais à sua atividade econômica e correspondem a três modalidades: (i) fretes internos, vinculados ao transporte de insumos e materiais intermediários; (ii) fretes oficinas de costura/facções, vinculados ao transporte de produtos semielaborados/semiacabados; e (iii) fretes diversos, vinculados ao transporte de produtos acabados para comercialização; tais fretes estão comprovados no Doc. 03 anexado ao presente recurso; II.3) despesas com mão-de-obra terceirizada: o fato de ter lançado tais despesas na linha de bens para revenda (linha 01 da ficha 06A ou 16A do Dacon), quando deveriam constar na linha 03, serviços utilizados como insumos, não é fator impeditivo ao desconto (aproveitamento) dos créditos, devendo prevalecer a verdade material; os Anexos I e II reproduzidos no recurso voluntário comprovam tais despesas; II.4) despesas com serviços de despachante aduaneiro: trata-se de gastos com a importação de insumos e produtos acabados para revenda; a autoridade julgadora de primeira instância não identificou a glosa de créditos sobre tais despesas; estes créditos foram lançados na linha 02 do Dacon, quando o correto deveria ter sido na linha 3; esse erro não impede o aproveitamento dos créditos; as despesas que lhe deram origem estão demonstradas no Anexo I, reproduzido no presente recurso; II.5) despesas com serviços de armazenagem: a DRJ reconheceu o direito ao desconto de créditos sobre tais despesas, contudo, alegou que não foram identificadas; conforme consta do despacho decisório, foram glosados créditos constantes do Anexo II daquele despacho; naquele anexo, há sim despesas com armazenagem que foram lançadas na linha 02 da ficha 16A do Dacon, conforme comprova o Anexo II, reproduzido no presente recurso, bem como no Doc. 04, também deste recurso, referente ao armazenamento de insumos e produtos importados para revenda; II.6) custos de produção do período de julho de 2008 a julho de 2010: trata-se de despesas com insumos diretamente relacionados às suas atividades econômicas, decorrentes de ajustes de períodos anteriores, aproveitados extemporaneamente; II.7) despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas; o art. 3º, inciso IV, da Lei n.º

10.833/2003, prevê o aproveitamento de créditos sobre as despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados na execução das atividades da empresa, pagas a pessoas jurídicas; tais despesas estão demonstradas no Doc. 05 do presente recurso; II.8) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado: o art. 3º, inciso VI, da Lei nº 10.833/2003, prevê o desconto de créditos sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens do ativo imobilizado ou ainda sobre o custo de suas aquisições, utilizados na produção dos bens destinados à venda; todos os créditos descontados decorrem dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos destinados ao setor produtivo, conforme demonstrado no Doc. 06 do presente recurso; II.9) outras despesas com direito a crédito: a) propaganda, feiras e exposições; b) folhetos e catálogos; e, c) pagamento de comissões aos representantes comerciais: trata-se de despesas relevantes e essenciais a sua atividade econômica e para a geração de receita tributável das contribuições para o PIS e Cofins; e, II.10) insumos importados e produtos acabados importados para revenda: o art. 15, inciso II da Lei nº 10.865/2004 prevê o desconto de créditos sobre as importações de insumos e bens destinados à revenda; o fato de ter informado na linha 08 (outras operações com direito) da Ficha 16B do Dacon e não nas linhas 01 e 02, dessa mesma ficha, não é motivo para a glosa dos créditos; as notas fiscais constantes do Doc. 10 do presente recurso comprovam as importações.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim, dele conheço.

1) Preliminares

I.1) Nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida

De acordo com Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 145 c/c o art. 149, inciso VIII, ambos do CTN.

A alegação de que a autoridade administrativa não analisou as atividades da recorrente e, conseqüentemente, a essencialidade e relevância dos custos/despesas na sua atividade econômica é equivocada.

No despacho decisório consta expressamente que a certeza e liquidez do indébito pleiteado, decorrente de desconto de créditos do PIS, foram

analisadas a partir da documentação apresentada pela recorrente. No entendimento daquela autoridade, os custos/despesas com bens e/ ou serviços cujos créditos foram glosados não constituem insumos e/ ou não são essenciais nem relevantes ao desenvolvimento de sua atividade econômica.

Já a suscitada nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de violação ao princípio da verdade material, por ausência da análise efetiva das provas produzidas nos autos, é equivocada e não tem amparo legal.

Da sua análise, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente as rubricas cujos créditos tiveram suas glosas mantidas e os respectivos fundamentos.

O despacho decisório e a decisão recorrida foram proferidos, respectivamente pela DRF e pela DRJ, autoridades competentes para analisar o PER/Dcomp e a manifestação de inconformidade apresentados pela recorrente.

Ambas as decisões permitiram à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

Assim, não há que se falar em nulidade do despacho decisório nem da decisão recorrida.

I.2) Necessidade de julgamento em conjunto deste processo com os processos relacionados no Anexo I do recurso voluntário.

Nos casos em que um mesmo contribuinte formaliza vários processos administrativos tratando de uma mesma matéria de mérito, alterando apenas os períodos dos fatos geradores, a administração do CARF monta lotes de processos e escolhe um deles como paradigma e seu julgamento será repetido nos demais.

No caso dessa recorrente, foram montados os lotes e eleitos os respectivos paradigmas, sendo que todos foram distribuídos para este relator e serão julgados na mesma sessão.

Dessa forma, o pedido da recorrente está sendo atendido.

I.3) Diligência

A recorrente requereu a baixa dos autos em diligência para verificar se foi observado o conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

No entanto, trata-se de pedido desnecessário, tendo em vista que o julgamento nesta fase recursal levará em conta o conceito de insumos dado pelo STJ naquele julgamento.

Assim, rejeito a diligência solicitada.

II) Mérito

As questões de mérito abrangem o direito de a recorrente descontar créditos da Cofins sobre os custos/despesas incorridos com: II.1)

despesas com manutenção e lubrificação de máquinas e equipamentos; II.2) despesas com fretes; II.3) despesas com mão-de-obra terceirizada; II.4) despesas com serviços de despachante aduaneiro; II.5) despesas com serviços de armazenagem; II.6) custos de produção do período de julho de 2008 a julho de 2010; II.7) despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos; II.8) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado; II.9) outras despesas: a) propaganda, feiras e exposições; b) folhetos e catálogos; e, c) pagamento de comissões aos representantes comerciais; e, II.10) insumos e produtos acabados importados para revenda.

A Lei nº 10.833/2003 que instituiu o regime não cumulativo para a Cofins, vigente à época dos fatos geradores do PER/Dcomp em discussão, assim dispunha quanto ao aproveitamento de créditos:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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;

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

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;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

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

(...)

Posteriormente foi instituída a Cofins-Importação incidente na importação de produtos estrangeiros ou serviços nos termos da Lei nº 10.865/2004 que, no período objeto dos fatos geradores do PER/Dcomp em discussão, assim dispunha, quanto ao desconto de créditos:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

(...)

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso V do caput deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas referidas no § 3º deste artigo sobre o valor da depreciação ou amortização contabilizada a cada mês.

§ 5º Para os efeitos deste artigo, aplicam-se, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 7º Opcionalmente, o contribuinte poderá descontar o crédito de que trata o § 4º deste artigo, relativo à importação de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no § 3º deste artigo sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

(...)

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o STJ decidiu, sob o rito de recurso repetitivo, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa industrial que tem como objetivo social, dentre outras, as atividades econômicas de fabricação e comercialização de produtos da indústria de fiação, tecelagem, malharia e confecções em geral de artigos têxteis, a prestação de serviços, a importação e exportação de quaisquer mercadorias ou maquinário.

Assim, com fundamento nos dispositivos legais citados e transcritos, no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento daquele REsp e na atividade econômica desenvolvida pela recorrente, passemos à análise das glosas dos créditos expressamente impugnadas nesta fase recursal.

II.1) Despesas com manutenção e lubrificação de máquinas e equipamentos

Na decisão recorrida, a autoridade julgadora de primeira instância reconheceu o direito de a recorrente descontar créditos sobre as despesas com manutenção e lubrificação de máquinas e equipamentos. Contudo, não houve reversão de glosa de créditos, sob o fundamento de que, na manifestação de inconformidade, a recorrente não identificou os créditos glosados.

Nesta fase recursal, a recorrente insiste na alegação de que houve glosa de créditos sobre tais despesas, apresentando como prova o Doc. 02 às fls. 878/1010, juntado ao presente recurso, no qual estão discriminadas as notas fiscais, por amostragem.

Inicialmente, ressaltamos que, nesta fase recursal, para que seja possível analisar e apurar os créditos da contribuição a que recorrente faz jus, não basta apresentar notas fiscais por amostragem. Caberia a ela ter apresentado um demonstrativo de apuração dos créditos e respectiva memória de cálculo, acompanhado das notas fiscais que originaram os valores descontados/aproveitados no PER/Dcomp em discussão.

Por força do princípio da verdade material, examinamos os documentos que compõem aquele Doc. 02. As cópias às fls. 879/898 são de uma Licença Ambiental de Operação expedida pela Fundação do Meio Ambiente (Fatma) do Estado de Santa Catarina; às fls. 899/1010 são de notas fiscais. Apesar de algumas dessas notas fiscais estarem ilegíveis, verificamos que há: 1) notas fiscais de aquisições de produtos químicos; 2) notas fiscais de prestação de serviços; 3) notas fiscais com descrição de produtos que não permitem identificar a natureza e utilização dos bens. Ressaltamos, ainda, que nenhuma das notas fiscais é do período dos fatos geradores, objeto do PER/Dcomp em discussão.

A recorrente, em seu recurso voluntário, sequer dignou citar os números das notas fiscais que seriam de serviços de manutenção e lubrificação das máquinas e equipamentos utilizados no seu processo produtivo e/ ou que seriam de aquisições de peças e partes para suas manutenções.

Assim, mantém-se a glosa dos créditos descontados sobre despesas com manutenção e lubrificação de máquinas e equipamentos.

II.2) Despesas com fretes.

Neste item, a recorrente alegou despesas com três modalidades de fretes: (i) internos, (ii) oficinas de costura/facções e (iii) diversos.

A glosa dos créditos descontados sobre despesas com fretes, impugnada na manifestação de inconformidade e mantida pela autoridade julgadora de primeira instância, teve como fundamento o erro no preenchimento do Dacon e a falta de sua comprovação mediante apresentação de documentos fiscais e contábeis.

A própria recorrente reconheceu em seu recurso voluntário que informou equivocadamente as despesas com fretes na linha 01 da Ficha 16A do Dacon, quando o correto deveria ter sido na linha 07 desta ficha.

Embora não tenha efetuado a retificação do Dacon, em face do princípio da verdade material, se comprovadas, é possível a reversão da glosa dos créditos sobre as despesas com fretes nas operações de vendas de bens de produção própria e de bens adquiridos para revenda e com fretes para o transporte de produtos semielaborados/semiacabados.

O desconto de créditos sobre despesas nas operações de vendas está previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003; já sobre o transporte de bens semielaborados/ semiacabados, no inciso II deste mesmo dispositivo legal, além disto, este custo enquadra-se no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR. As despesas com fretes, para movimentação interna de produtos acabados, não tem amparo naquele dispositivo legal nem se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no referido REsp.

Para comprovar as referidas despesas, a recorrente juntou ao presente recurso voluntário, o Doc. 03 às fls. 1011/1020.

Do exame daquele documento, verificamos que a recorrente carreou aos autos cópias das Notas Fiscais de prestação de serviços de transportes.

No entanto, além de nenhuma daquelas notas corresponder à competência, objeto do PER/Dcomp em discussão, nelas não constam quais bens foram transportados, mas apenas a descrição “Prestação de Serviços de Transporte”.

Assim, não é possível identificar a natureza dos fretes tal qual descrita pela recorrente em seu recuso voluntário: (i) fretes internos, vinculados ao transporte de insumos e materiais intermediários; (ii) fretes oficinas de costura/facções, vinculados ao transporte de produtos semielaborados/semiacabados; e (iii) fretes diversos, vinculados ao transporte de produtos acabados para comercialização.

Não basta a apresentação de uma planilha, a título de exemplo, para fundamentar o direito aos créditos descontados.

Caberia ao contribuinte ter apresentado demonstrativos de apuração dos créditos descontados para cada uma das modalidades dos fretes cujos valores foram glosados pela Fiscalização e mantida pela DRJ, acompanhados das respectivas memórias de cálculo, dos documentos fiscais (notas fiscais e/ ou Conhecimento de Transporte Rodoviário de

Carga (CTRC) e contábeis (cópia do Razão ou Diário) para comprovar o seu direito.

Nos pedidos de restituição, ressarcimento e declaração de compensação (PER/Dcomp), a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado/compensado devem ser comprovadas pelo requerente (contribuinte), mediante a apresentação de documentos fiscais (notas fiscais, DCTF, Dacon) e contábeis (Razão/Diário).

Segundo o disposto no inciso I do art. 373 da Lei nº 13.105/2015, o ônus da prova incumbe ao autor quanto fato constitutivo do seu direito. Também, o art. 36 da Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo estabelece que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Já o Decreto nº 70.235/72 que trata do processo administrativo fiscal assim dispõe:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

Caberia ao contribuinte/recorrente ter apresentado, no mínimo, demonstrativos de apuração dos créditos descontados das três modalidades de fretes, um demonstrativo para cada modalidade, com as respectivas memórias de cálculos, acompanhados das respectivas notas fiscais e/ ou CTRC e dos lançamentos no Razão ou Diário.

Dessa forma, não tendo a recorrente demonstrado a certeza e liquidez dos créditos descontados sobre as despesas de fretes, mantém-se a glosa de tais créditos.

II.3) Despesas com mão-de-obra terceirizada

Os custos incorridos com a contratação de mão-de-obra terceirizada para produção e/ ou acabamento dos produtos fabricados e vendidos pela recorrente enquadram-se no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, uma vez que fazem parte do custo de produção dos produtos industrializados por ela.

No entanto, no presente caso, a glosa decorreu de erro no preenchimento do Dacon e falta de comprovação da realização de tais custos. O contribuinte lançou os custos na linha 01 da Ficha 16A, quando deveria ter sido na linha 03 desta mesma ficha.

A autoridade julgadora de primeira instância, manteve a glosa sob o fundamento de que a recorrente não comprovou os referidos custos mediante a apresentação de documento fiscais e contábeis.

Nesta fase recursal, a recorrente limitou-se à alegação de que utilizou mão-de-obra terceirizada (facções) contratada com terceiros, pessoas jurídicas, para a produção dos bens destinados à venda, devendo prevalecer a verdade material, apresentando como prova da sua realização e contratação os Anexos I e II reproduzidos no recurso voluntário às fls. 820/821.

Do exame desses anexos, verificamos que neles não constam números de notas fiscais de prestação de serviços. Na verdade trata-se de um arquivo sobre rubricas lançados na linha 02 da Ficha 6A ou 16A do Dacon, inclusive, segundo a conta nele utilizada, a maioria deles, com exceção dos quatro itens finais, trata-se de Contratos de Manutenção. Embora, os quatro itens finais tratem de “Confecção Encano”, “Malharia”. “Acabamento Têxtil” e “Bordado Itororó”, não é possível reconhecer o direito ao desconto de créditos da contribuição pelos seguintes motivos e razões: 1) não foram apresentadas as notas fiscais da mão-de-obra contratada nem o Razão/Diário contendo a escrituração do lançamento de tais custos; e, 2) referem-se a competência estranha à competência do PER/Dcomp em discussão.

Portanto, a glosa dos créditos descontados sobre os custos com mão-de-obra terceirizada deve ser mantida.

II.4) Despesas com serviços de despachante aduaneiro;

As despesas com serviços de despachantes aduaneiros não integram o custo de industrialização dos produtos industrializados e vendidos pela recorrente.

Segundo consta do recurso voluntário, mais especificamente no Anexo I reproduzido às fls. 824, trata-se de comissões pagas que nada têm a ver com o custo dos produtos industrializados.

Portanto, tais despesas não se enquadram no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003; também, pelo fato de não integrarem direta e/ ou indiretamente os custos de industrialização, não são relevantes nem essenciais ao processo produtivo da recorrente, não se aplicando a elas o conceito de insumos dado pelo STJ no referido REsp nº 1.221.170/PR.

Assim, a glosa dos créditos sobre despesas com serviços de despachante aduaneiro deve ser mantida.

II.5) Despesas com serviços de armazenagem;

A autoridade julgadora de primeira instância reconheceu o direito de a recorrente descontar créditos sobre despesas com armazenagem na operação de vendas. Contudo, destacou que não foi identificado por ela nenhuma glosa de créditos descontados sobre tais despesas.

No recurso voluntário, a recorrente alegou que foram glosados créditos inseridos no Anexo II e que foram lançadas por ela na Linha 02 da Ficha 16A do Dacon.

A Linha 02 da Ficha 16A do Dacon é destinada ao lançamento dos custos de insumos utilizados na produção dos bens destinados à venda e não de despesas de armazenagem.

Segundo consta do recurso voluntário, as despesas de armazenagem referem-se ao armazenamento de insumos importados e de produtos acabados importados para revenda.

Para comprovar o erro no preenchimento do Dacon e, conseqüentemente, o direito de descontar créditos sobre aquelas despesas, a recorrente apenas reproduziu em seu recurso voluntário o referido Anexo II (fls. 827).

Do seu exame, verificamos que se trata de um arquivo no qual estão discriminados, dentre outros, o fornecedor e a descrição das despesas, respectivamente: “*CACER COMISS*” e “*ARMAZENAGEM*”. Contudo, além de não informar o número de nenhuma nota fiscal, a competência informada é estranha à do fato gerador, objeto do PER/Dcomp em discussão.

Ao examinar a documentação dos autos, encontramos às fls. 1021/1039, o Doc. 04 referente às “Notas Fiscais de Despachante Aduaneiro e Armazenagem (amostragem)”. De seus exames, verificamos que todas foram emitidas pela Comissão Assessoria de Comércio Exterior e Representações Ltda. que é o mesmo fornecedor “*CACER COMISS*” constante do Anexo II. Todas as notas fiscais constantes desse documento, às fls. 1021/1033, são de serviços de desembaraço aduaneiro, nenhuma de armazenagem de bens. Já as cópias às fls. 1034/1039 do mesmo documento é de um contrato de Prestação de Serviços de Despachante Aduaneiro entre a recorrente e aquela empresa. Dentre os serviços contratados não estão a armazenagem de bens.

Assim, não há que se falar em reversão de glosa.

II.6) Custos de produção do período de julho de 2008 a julho de 2010

A recorrente alegou que no acórdão recorrido foi mantida a glosa de créditos descontados sobre custos de produção do período de julho de 2008 a julho de 2010.

No entanto, do exame daquele acórdão esta matéria não foi objeto de julgamento em primeira instância. Também na manifestação de inconformidade não foi suscitada.

A fase litigiosa do procedimento se instaurou com a interposição da impugnação/ manifestação de inconformidade, quando aquela matéria deveria ter sido questionada, conforme estabelece o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, literalmente:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade.

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: temporal, lógica e consumativa.

No presente caso, ocorreu a preclusão temporal consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para tratar daquelas matérias, quando da interposição da impugnação oposta à autoridade julgadora de primeira instância. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de suscitá-las somente nesta fase recursal.

Assim, no mérito, não conheço dessa matéria por ter ocorrido a preclusão do direito de a recorrente impugná-la nesta fase recursal.

II.7) Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos

A fiscalização glosou créditos descontados de custos/despesas com alugueis de máquinas e equipamentos sob o fundamento de que, intimada a comprovar tais custos/despesas, a recorrente não os comprovou.

Por sua vez a DRJ manteve a glosa sob o fundamento de que no Doc. 08, indicado pela recorrente para comprovar que as máquinas e equipamentos foram utilizadas no seu processo de produção, não se encontram as citadas faturas dos bens que deram origem aos créditos glosados, mas apenas notas fiscais de aluguel de equipamentos de telefonia, de máquinas de cartão de crédito, de automóveis e de bens de consumo; assim, a glosa foi mantida por falta de provas.

Nesta fase recursal, a recorrente alegou que juntou as notas fiscais, inclusive, apresentou cópia da Nota Fiscal nº 7471 demonstrando que aluga mensalmente máquinas de aplicação de botões.

De acordo a decisão recorrida, as notas apresentadas são de equipamentos que não são utilizados na industrialização dos produtos fabricados/vendidos.

Assim, caberia a recorrente ter indicado em seu recurso voluntário o número das notas fiscais e juntado as respectivas cópias comprovando que tais notas tratam de aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados na industrialização de seus produtos, apresentando, inclusive, laudo de profissional qualificado demonstrando a utilização dos bens.

No entanto não o fez. A simples apresentação de um nota fiscal de aluguel de máquina referente a um período estranho ao PER em discussão não comprova que a glosa dos créditos se deu sobre máquinas e equipamentos utilizados na produção dos bens industrializados e vendidos.

Nesta fase recursal, a recorrente junto ao recurso voluntários, as cópias das notas fiscais discriminadas no Doc. 05 às fls. 1041/1065.

O Doc 05 contém os seguintes documentos: às fls. 1042/1044 uma cópia da minuta de Solução de Consulta da Cosit tratando de descontos de créditos da contribuição sobre aluguéis; às fls. 1045/1048, cópias das faturas de locação expedida pela WISETECH Locadora de Equipamentos; às fls. 1049, cópia de uma nota fiscal de compra de embalagem, emitida pela Mundial S.A. Produtos de Consumo; às fls. 1050/1057, cópias de Demonstrativo de Locação expedidos pela mesma empresa Mundial; às fls. 1058/1059; fls. 1061; e fls. 1065, cópias de Recibo/Fatura de Locação, emitidas pela Siemens; às fls. 1060 e fls. 1062/1063, cópias de notas fiscais de aluguel veículos, emitidas pela The Best Rent a Car; e às fls. 1064, cópia da nota fiscal de serviço nº 7471 referente ao aluguel de um compressor c/rompedores, emitida pela Benata Ltda.

As fatura de locação expedidas pela Wisetech não tem a descrição dos serviços prestados, as da Mundial, a nota fiscal às fls. 1049 é de compra de embalagem, os Demonstrativos de Locação não identificam os equipamentos locados nem a natureza dos serviços prestados; as notas da Siemens são de locação de equipamentos de telefonia; as notas fiscais emitidas pela The Beste não identificam os veículos locados; e, finalmente, a nota fiscal da Benata também não identificou o serviço prestado e a utilização do equipamento locado que, salvo prova em contrário, não é utilizado na produção dos bens destinados a venda. Além disto, todas as notas e recibos são de competências estranhas a do PER em discussão.

Dessa forma, mantém-se a glosa dos créditos descontados sobre aluguéis de máquinas e equipamentos.

II.8) Encargos de depreciação e custo de aquisição de bens o ativo imobilizado.

A Fiscalização glosou créditos descontados de custos/despesas de encargos de depreciação e/ de custo de aquisição sob o fundamento de que intimada, a recorrente não comprovou que os bens são utilizados no seu processo produtivo. Houve também glosa de crédito por desconto em duplicidade, enumerados no Anexo V (amortizações de edificações e benfeitorias) que não foi impugnada.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a glosa sob o mesmo fundamento utilizado pela autoridade administrativa, falta de comprovação da utilização dos bens no processo de produção.

No recurso voluntário, a recorrente defende a reversão da glosa de créditos descontados sobre: I) encargos de depreciação; e, II) custo de aquisição.

Quanto aos custos/despesas com encargos de depreciação, a recorrente alegou que todos os créditos glosados decorrem dos custos de depreciação de máquinas/equipamentos utilizados no setor produtivo.

O inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, c/c o inciso III do § 1º deste mesmo, todos citados e transcritos anteriormente, prevê o desconto de créditos sobre os encargos de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos, incorridos no mês, utilizados na produção dos bens destinados à venda, incorridos no mês.

Para comprovar os bens do ativo imobilizado e suas utilizações no setor de produção dos bens destinados à venda, a recorrente carrou aos autos, juntamente com o recurso voluntário, o Doc. 06 às fls. 1066/1125, contendo uma amostragem das notas fiscais, cópias a partir das fls. 1084 a 1125.

No entanto, para comprovar seu direito, não basta apresentar uma amostragem de notas fiscais dos bens do ativo imobilizado e sim um demonstrativo de apuração dos créditos descontados sobre os encargos de depreciação cujos valores foram glosados pela Fiscalização, contendo, no mínimo as seguintes informações: 1) número da nota fiscal de aquisição, 2) descrição do bem; 3) em que setor foi utilizado; 4) valor da aquisição; 5) valor da depreciação; e, 5) valor do crédito descontado, acompanhado de todas as notas fiscais dos bens que deram origem aos créditos e cópia do Livro Diário ou Razão, contendo os valores escriturados.

Ressaltamos que, em observância ao princípio da verdade material, ainda que este Relator quisesse apurar os créditos a que o contribuinte tem direito, apenas com a apresentação daquelas notas fiscais não é possível apurá-los. Seria imprescindível, no mínimo, discriminar os bens, informar onde são utilizados, a função de cada um, a vida útil de cada um, respectiva nota fiscal, e o método de depreciação adotado, pela vida útil ou acelerada e respectivas parcelas.

Assim, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização deve ser mantida.

Com relação à glosa dos créditos descontados sobre os custos de aquisição dos bens do ativo imobilizado, a Fiscalização efetuou-a também sob o fundamento de que a recorrente não comprovou que tais bens são utilizados na produção dos bens destinados à venda. A DRJ manteve a glosa sob o mesmo fundamento.

No recurso voluntário, a recorrente simplesmente alegou “*Ora, assim como nos créditos apropriados sobre os encargos de depreciação, equivoca-se o Acórdão recorrido ao pautar-se nas presunções realizadas pela Autoridade Fiscal. Isso porque, conforme demonstrado, não houve qualquer análise do processo produtivo da Recorrente para verificar a legalidade dos créditos apropriados, razão pela qual, o referido Acórdão deve ser reformado*”.

Assim, utilizando o mesmo fundamento para manter a glosa sobre os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, ou seja, falta de comprovação do seu direito, mediante apresentação de demonstrativo de apuração dos créditos descontados, acompanhado de memória de cálculo e documentos fiscais (notas fiscais) e contábeis (Razão/Diário), não há como apurar os créditos a que recorrente faz jus nesta fase recursal.

Dessa forma, também a glosa dos créditos descontados sobre os custos de aquisições de máquinas e equipamentos deve ser mantida.

II.9) Outras despesas: a) propaganda, feiras e exposições; b) folhetos e catálogos; e, c) comissões aos representantes comerciais

Por se tratar de despesas cujos créditos descontados foram glosados sob o mesmo fundamento, o direito ao desconto de créditos sobre tais despesas será apreciado em conjunto.

De acordo com os incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, a pessoa jurídica tem direito de descontar créditos dos custos de bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos, no caso de atividades comerciais; e, de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, nos casos de atividades industriais; e, ainda, sobre as despesas expressamente elencadas nos demais incisos.

As despesas com feiras e exposições, folhetos e catálogos, e comissões aos representantes comerciais, não estão elencadas dentre aquelas previstas naquele artigo.

Também, não se trata de despesas vinculadas direta e/ou indiretamente com o processo de produção dos bens destinados a venda.

Dessa forma o desconto de créditos sobre tais despesas não tem amparo legal nem se aplica a elas a decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, tendo em vista este recurso tratou de custos e despesas vinculados ao processo de produtos de bens destinados à venda.

Portanto, a glosa dos créditos descontados sobre tais despesas deve ser mantida.

II.10) Insumos e produtos acabados importados para revenda

De acordo com os incisos I e II do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, citados e transcritos anteriormente, os custos com aquisições de insumos e produtos importados para revenda dão direito ao desconto de créditos da Cofins.

A recorrente alega que errou no preenchimento da Ficha 16B do Dacon, informando na linha 08 os valores que deveriam ser informados nas linhas 01 e 02.

Para comprovar o alegado erro, a recorrente apresentou juntamente com a manifestação de inconformidade, uma amostragem de Declarações de Importação (Doc. 12), das respectivas Notas Fiscais (Doc. 12), além do relatório gerencial elaborado por ela.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a glosa sob o fundamento de que a amostragem das Declarações de Compensação e das Notas Fiscais, apresentadas a título de exemplo, conforme entendimento da própria recorrente, não são suficientes para comprovar o alegado erro. Para tanto, deveria ter anexado à manifestação de inconformidade a documentação fiscal e contábil, demonstrando a totalidade do crédito pleiteado e também o erro no preenchimento. Não basta documentos “*exemplificativamente juntados aos autos*” por amostragem.

No recurso voluntário, a recorrente alegou que, em momento algum, a Fiscalização requereu informações detalhadas da Linha 08 da Ficha 16B do Dacon e que ficou surpresa com a glosa dos créditos. Ao apresentar a manifestação de inconformidade, trouxe diversas notas fiscais, declarações de importações e um relatório gerencial que comprovam as importações de insumos e de produtos acabados para revenda e, conseqüentemente, o direito aos créditos, conforme Doc. 10 do presente recurso. Alegou, ainda, que a opção de apresentar apenas uma amostragem se deu em razão da grande quantidade de informações.

Nos pedidos de restituição, ressarcimento e compensação de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, o ônus de provar a certeza e liquidez do valor pleiteado é do requerente e não do Fisco.

A Lei nº 13.105, de 16/03/2015 (Novo Código de Processo Civil), assim dispõe, quanto às provas:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

Também, a Lei nº 9.784, de 29/01/1999, que regulamenta o processo administrativo, determina:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No presente caso, a recorrente alega que informou equivocadamente na Linha 08 da Ficha 16B do Dacon, o valor total das aquisições de insumos importados utilizados no seu processo produtivo e de bens importados adquiridos para revenda, quando deveria ter sido informado nas Linhas 01 e 02 dessa mesma ficha.

A recorrente sequer se deu ao trabalho de informar qual o valor seria da Linha 01 e o qual seria da Linha 02. Simplesmente alegou erro apresentou uma amostragem de declarações de importações e de notas fiscais para comprovar o alegado erro e, conseqüentemente, o direito de descontar créditos sobre tais aquisições.

Caberia ao contribuinte ter apresentado demonstrativos de apuração do créditos das aquisições da Linha 01, demonstrativo de apuração dos créditos descontados da Linha 02, demonstrando que a soma das aquisições bate com o valor lançado na Linha 08 da Ficha 16B do Dacon, acompanhados das respectivas memórias de cálculo, dos documentos

fiscais (notas fiscais e Dacon retificado) e fiscais (cópia do Razão ou Diário) para comprovar o seu direito.

O Doc. 10 carreado aos autos juntamente com o recurso voluntário, além de conter apenas uma amostragem das notas fiscais, todas são estranhas ao período do fator gerador do PER em discussão. Aliás, para o período de apuração do ressarcimento, objeto do PER em discussão, não há sequer uma nota fiscal.

Ainda que se quisesse apurar a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado/compensado no PER/Dcomp em discussão, não seria possível por falta de documentos fiscais e contábeis.

Dessa forma, a glosa dos créditos descontados sobre insumos importados e produtos acabados importados para revenda, deve ser mantida.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator