



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.905772/2012-46</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-003.946 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CIA HERING
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 01/01/2008, 01/12/2008

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.

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 ao transporte de insumos e materiais intermediários; às oficinas de costura/facções; aos produtos semielaborados/semiacabados; e aos 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 Prestação de Serviços e/ ou de Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas (CTRC). Súmula CARF nº 217. Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

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 tais bens são utilizados na produção dos bens destinados a venda e que foram incorridos na competência objeto do PER pleiteado.

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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de nulidade de revisão do despacho decisório, vencidos os Conselheiros Daniel Moreno Castillo, Sérgio Roberto Pereira Araujo e Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow; por unanimidade de votos, em rejeitar as demais preliminares suscitadas; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento integral ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidos, quanto ao mérito, os Conselheiros Daniel Moreno Castillo e Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, que davam provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Larissa Cássia Favaro Boldrin** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Carlos de Barros Pereira** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Unaian Neves de Miranda, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Sergio Roberto Pereira Araujo, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto[a] integral), Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 831 e seguintes) interposto em face do Acórdão nº 09-69.786, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente nos presentes autos, e não reconheceu a integralidade do direito aos créditos de COFINS da competência de fevereiro/2008, declaradas no PER nº 30897.60566.171111.1.2.04-9846.

Posteriormente transmitiu a Dcomp nº 17965.55054.211111.1.3.04-5102, visando compensar os débitos nela declarados com o crédito acima.

A DRF-Blumenau/SC emitiu o Despacho Decisório nº 274-2016/SAORT/DRF/BLUMENAU, no qual não reconhece o direito creditório pleiteado.

Após a apresentação da Manifestação de Inconformidade foi proferido o Acórdão nº 09- 69.777, mantendo as glosas dos créditos apropriados em relação a bens e serviços utilizados como insumos, notadamente os fretes realizados pela Recorrente.

Referido Acórdão manteve ainda a glosa dos créditos apropriados pela Recorrente em relação às (i) despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica; (ii) créditos sobre bens do ativo imobilizado, com base no valor de aquisição ou construção, bem como, nos encargos de depreciação e; (iii) os créditos lançados nas Linhas 08, Ficha 06B ou 16B do DACON, que se referem às despesas com insumos e produtos acabados, importados para revenda.

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário com base nas seguintes razões recursais: 2. preliminares 2.1. do necessário julgamento em conjunto; 2.2. da existência de processos em duplicidade - PAF Nº 13971.905764/2012-08; 2.3. Nulidade - revisão de ofício da compensação anteriormente homologada pela RFB - ausência de demonstração das hipóteses dos arts. 145 e 149 do CTN; 2.4. nulidade - violação ao princípio da verdade material - ausência de efetiva análise das provas produzidas nos autos; 2.5. nulidade – necessária análise das atividades da recorrente; 2.6. da necessária baixa dos autos em diligência – observância do conceito de insumos estabelecido pelo e. STJ - NOTA SEI PFGN 63/18; 3. do direito aos créditos de pis não cumulativa de fevereiro/08; 3.1. conceito de insumos - essencialidade ou relevância para as atividades econômicas do contribuinte - STJ - RESP 1.221.170; 3.1.1. dos créditos de pis pelas despesas com fretes; 3.2. despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica – linha 6, ficha 06a ou 16a do dacon; 3.3. 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 dacon; 3.4. outras operações com direito a crédito – linha 08, ficha 06b ou 16b do dacon – insumos e produtos acabados importados para revenda.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Larissa Cássia Favaro Boldrin**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A controvérsia que delimita o conteúdo da lide gira em torno da glosa créditos decorrentes do Pedido de Restituição referente ao pagamento a maior de PIS da competência de fevereiro/2008 e, em 21/11/11, transmitiu a DCOMP nº 30897.60566.171111.1.2.04-9846, utilizando este crédito para compensação de tributos.

Posso a análise a seguir:

**Preliminares**

## 1) Nulidade do despacho decisório e decisão recorrida

De acordo com Decreto nº 70.235, 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 descontos de créditos do PIS, foram analisadas a partir da documentação apresentada pela recorrente. No entendimento daquela autoridade, os custos/despesas cujos créditos descontados foram glosados não constituem insumos e/ ou não são essenciais nem relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica da recorrente.

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.

## 2) Necessidade de Julgamento em conjunto deste processo com os outros processos relacionados

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.

## 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.

## Mérito

As questões de mérito abrangem o direito de a recorrente descontar créditos da Cofins sobre os custos/despesas incorridos com: a) Despesas com Frete; b) Despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica; c) Bens do ativo imobilizado; d) Outras operações com direito a crédito.

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 e serviços estrangeiros 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.

#### **a) Despesas com Frete**

O recurso voluntário apresentado, em relação à glosa dos créditos descontados sobre fretes não permite identificar com segurança quais fretes foram impugnados nesta fase recursal.

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.

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.

Ademais, é pacífico o entendimento do CARF de que os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas. Vejamos:

**Súmula CARF nº 217. Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024**

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas. (Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015).

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

**b) Despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica**

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:

*“ É certo que, nos termos dos incisos IV dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, a manifestante tem direito ao crédito sobre despesas de "aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa" (grifei).*

*Como consta no Despacho Decisório, as despesas relacionadas a este item foram glosadas pois a interessada, em resposta à intimação recebida, apresentou "tão somente um demonstrativo do valor da conta sintética 42.12.00.02 - Máquinas e Equipamentos", ou seja, não comprovou as despesas efetuadas.*

*Por sua vez a manifestante informa que "é nacionalmente reconhecida como fabricante e varejista de produtos têxteis, sendo possível presumir que possui diversas máquinas e equipamentos locados em suas plantas industriais para o desenvolvimento de suas atividades de fabricação e venda de produtos têxteis" e ainda que "anexa-se aos autos as memórias de cálculo das máquinas e equipamentos (relatório gerencial) – Doc. 08, o razão contábil da conta 4212002 – Máquinas e Equipamentos (Doc. 08), e algumas faturas que compõe o crédito glosado (Doc. 08), por amostragem, de forma a demonstrar que todos*

*os produtos, cujos créditos foram glosados nesta linha do DACON, são utilizados nas atividades da empresa"*

*No entanto, no Doc. 08 que consta dos autos não se encontra as citadas "faturas que compõe o crédito glosado".*

*Como as despesas também não foram comprovadas nesta fase, a glosa deve ser mantida."*

Assim, caberia a recorrente ter indicado em seu recurso voluntário o número das notas fiscais e respectivas cópias comprovando que tais notas tratam de máquinas e equipamentos utilizados na industrialização de seus produtos.

No entanto não o fez. A Recorrente não traz documentação capaz de comprovar que a glosa dos créditos se deu sobre máquinas e equipamentos utilizados na produção dos bens industrializados e vendidos.

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

**c) Encargos de depreciação e custo de aquisição de bens o ativo imobilizado**

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 documento contendo uma amostragem das notas fiscais.

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, os custos de depreciação e os créditos descontados.

Ressaltamos ainda 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 seria possível. Seria imprescindível, no mínimo, a discriminação dos bens, a informação onde são utilizados, a função de cada um, a vida útil de cada um, a 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 a 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.

Têm razão a fiscalização quando afirma que *"Não basta, portanto, um bem compor o ativo imobilizado para que possa gerar direito a crédito, há também que se verificar se ele foi utilizado na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços"*. Portanto, correta a glosa do crédito referente a depreciação de itens relativos a sistemas de transporte e outros que não fazem parte do processo produtivo.

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.

#### **d) Outras despesas**

Com relação aos créditos indicados pela Recorrente na Linha 08, Ficha 06B ou 16B do DICON, o Acórdão recorrido manteve as glosas realizadas pela Autoridade Fiscal, sob o seguinte fundamento:

*"(...) a empresa alega que os valores informados nessa linha 08 referem-se a "matérias-primas (insumos) para fabricação de produtos têxteis" que deveriam ser informados na linha 02 e "produtos acabados para REVENDA" que deveriam estar na linha 01 das fichas 06B e/ou 16B do Dicon.*

*Na linha 08 dessas fichas, como dito alhures, devem ser informados os valores referentes a "Outras operações com direito a crédito", isto é, operações que não aquelas relacionadas nas linhas 01 a 07. Se a empresa lança valores em linhas erradas, cabe a ela proceder a retificação do Dicon em prazo hábil. No caso, temos que a interessada retificou várias vezes o demonstrativo sem alterar o valor lançado na linha 08, fichas 06B e/ou 16B.*

*Nesta fase recursal ela pretende que os valores da linha 08 sejam considerados como sendo das linhas 01 e 02, todas das fichas 06B e/ou 16B. Tal pretensão seria plausível caso ela apresentasse documentação hábil e idônea a comprovar o pleito. No entanto, ela apresenta uma planilha com os supostos créditos e uns poucos documentos que segundo ela são documentos "exemplificativamente juntados aos autos" por amostragem. Considerando que se trata de Pedido de Ressarcimento de crédito que a empresa diz ser detentora e ainda o fato de ela alega erro no preenchimento dos sucessivos Dacons, cabe a ela provar de forma inequívoca tanto a existência do crédito quanto o erro alegado.*

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.

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.

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, apresentou juntamente com a manifestação de inconformidade, uma amostragem de Declarações de Importação, das respectivas Notas Fiscais, 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, 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 dos créditos pleiteados e também o erro no preenchimento do Dacon. Não basta documentos "exemplificativamente juntados aos autos" por amostragem.

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 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 dos 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.

Os documentos carreados aos autos juntamente com o recurso voluntário, além de conter apenas uma amostragem das notas fiscais, contem notas fiscais estranhas ao período do fator gerador do PER em discussão.

Aliás, para o período de apuração do ressarcimento, objeto do PER/Dcomp em discussão, não há sequer uma nota fiscal. Assim, em face do princípio da verdade material, 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 e produtos acabados importados para revenda, deve ser mantida.

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

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Larissa Cássia Favaro Boldrin**