



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

Processo nº 13975.000199/2005-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.447 – 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: 2005

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO.

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

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

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

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

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

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 segundo trimestre de 2005, no valor de R\$ 87.352,74, com fundamento no artigo 5º da Lei 10.637/2002.

A DRF – Blumenau (SC), por meio do DESPACHO DECISÓRIO SAORT/DRF/BLU (fls. 581/6006) reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da Requerente no valor de R\$ no valor de R\$ 67.257,00.

A empresa apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 620/ss) contra a decisão proferida nos autos do processo administrativo em epígrafe que reconheceu parcialmente o direito creditório.

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

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos da Contribuição para Programa de Integração Social — PIS, não-cumulativa, que remanesceram ao final do segundo trimestre de 2006.

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

a) referentes a bens utilizados como insumos:

a.1) aquisições de bens de pessoas físicas, por haver vedação expressa para tal creditamento;

a.2) aquisição de bens com fim específico de exportação:
a autoridade fiscal glosou os valores das aquisições de mercadorias com CFOP 6.501 (Remessa de Produção do Estabelecimento com Fim Específico de Exportação) por entender que tais mercadorias não consistiam de produtos com fim específico de exportação, mas de insumo incorporado ao produto da contribuinte, cujas entradas foram escrituradas pela requerente com o CFOP 2.101 (Compras para Industrialização). Diz a autoridade fiscal

que "a intenção não é descaracterizar a qualidade de insumo para o produto 'vidro' no processo produtivo da empresa", e explica que o "problema é que a aquisição desse insumo se deu sem a devida tributação quando da saída do estabelecimento fornecedor, já que o mesmo alcançou a imunidade constitucional afeta as exportações para o exterior, por causa da emissão da nota de venda no CFOP 6.501". Fundamenta a glosa realizada no art. 50, III e art. 30, §2º, ambos da Lei nº 10.637/2002;

b) referentes a serviços utilizados como insumo:

b.1) serviços de transporte rodoviário de cargas na aquisição de insumos: relata a autoridade fiscal que o preenchimento de parcela relevante dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) não foi efetuado em conformidade com o exigido pela legislação do ICMS. Aponta como principais irregularidades a emissão do CTRC posteriormente à prestação do serviço e a não indicação do número da nota fiscal transportada; da maioria dos CTRC consta a palavra "Diversas" no campo "Nota Fiscal nº". Menciona ainda que várias notas fiscais listadas nos CTRC não estão registradas no Livro de Registro de Entrada correspondente. Conclui que "as deficiências encontradas inviabilizam a aferição da idoneidade dos documentos emitidos";

b.2) aquisição de serviços não especificados: foram glosados os serviços em relação aos quais a interessada, instada a apresentar a memória de cálculo para os créditos referente a linha três (Serviços Utilizados com Insumo), informou utilizar o CFOP 1.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). Explica a autoridade fiscal que entradas com esse CFOP, "por referir-se a outras entradas não previstas nos demais códigos, a princípio, não correspondem a bens e serviços utilizados como insumo";

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

d) locação de máquinas e equipamentos: a autoridade fiscal glosou os valores referentes a despesa com locação de um caminhão e duas carrocerias reboques, de propriedade da empresa controladora, Rohden Artefatos de Madeiras Ltda. Relata que a interessada não apresentou os

comprovantes solicitados de pagamento das despesas e que "caminhão é espécie do gênero veículo e não do gênero máquina";

e) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda: a autoridade fiscal glosou:

e.1) primeiro, a diferença verificada entre os valores escriturados nas contas contábeis de resultado 42.036 (Frete de Exportação) e 42.071 (Serviço de Armazenagem) e os valores registrados no DACON, linha sete da ficha seis; e

e.2) depois, os valores referentes a despesa de transporte na venda, registrados na conta contábil 42.036, em razão das mesmas deficiências verificadas nos CTRC em relação aos fretes nas operações de aquisição de insumos, conforme já relatado no item "b.1" acima.

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

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

cabendo ao fisco a cobrança da empresa responsável pelo pagamento.

*Quanto aos **serviços de transporte rodoviário de cargas na aquisição de insumos**, a contribuinte alega que não existem os supostos "vícios formais" a ensejar a glosa referente aos fretes das aquisições de insumos mas, quando muito, meras irregularidades. Explica: que diariamente contratava fretes de terceiras pessoas as quais transportavam madeira bruta das florestas até seu estabelecimento; que tais serviços eram realizados por pessoas humildes que, muitas vezes, ao invés de emitirem uma nota fiscal (conhecimento de frete) para cada operação de transporte, emitiam uma nota fiscal conjunta com a totalidade dos serviços prestados em determinado período. Argumenta que a referida falha não prejudicou o fisco pois não houve omissão dos valores referentes aos fretes e não impediu que a empresa transportadora recolhesse PIS e COFINS sobre esses valores. Ao final pugna que "caso se entenda que não tem como auferir os valores a serem ressarcidos, que se determine o retorno dos autos à DRF em Blumenau para análise do crédito".*

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

*Por fim, em relação as glosas dos valores referentes às **despesas de armazenagem e frete na venda**, segue explicando que a soma dos valores registrados nas contas contábeis 4.236 e 4.271 é inferior ao registrado no DACTON pois tais contas, por se tratarem de custos, "estão liquidadas dos impostos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS), enquanto que no DACTON consta o valor total dos CTCR/NF, que é a base de cálculo para o PIS e a COFINS)". Quanto às deficiências apontadas nos CTCR, traz os mesmos argumentos postos em relação aos fretes nas operações de aquisição de insumos, inclusive pedido o **retorno dos autos à DRF caso não lhe seja reconhecido o direito ao ressarcimento 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 07-20.423 (fls. 693/ss).

A Recorrente foi cientificada do Acórdão em 18/08/2010 (fl. 704). Inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário em 17/09/2010 (fls. 729/ss) onde repisa os argumentos já trazidos na Manifestação de Inconformidade.

Por fim, requer o recebimento e a apreciação do Recurso, para o efeito de reconhecer o direito de ressarcir-se dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP, relativos ao 2º trimestre do ano de 2006, no que toca as despesas realizadas com (i) frete na aquisição, e (ii) serviço de extração de madeira 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/05/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 08/05/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 08/05/2012 por JOSE LUIZ NOVO ROSSARI

Impresso em 12/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 cívada 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 597 a 598), nos seguintes termos:

“Evidenciou-se, por meio da análise dos arquivos digitais e da conferência física das notas fiscais, que a grande maioria dos CTRC (Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas) de CFOP (1.352) padecem dos requisitos formais exigidos pelo regulamento do ICMS a que se sujeita a requerente (RICMS/SC 2001, Anexo V, artigos 63 a 71). Dentre as principais irregularidades destacam-se as relativas à emissão do CTRC posteriormente prestação do serviço de transporte - o que é expressamente vedado pelo seu—artigo 65. Tal fato fica evidente se observado que a maioria dos CTRC, no campo “Nota Fiscal nº”, consta a palavra “Diversas”. São exemplos desse fato as cópias dos CTRC as fls. 551 e 552. Observou-se ainda, que várias notas fiscais listadas nos CTRC não estão registradas no Livro Registro de Entrada correspondente. São exemplos desse fato os CTRC anexos as fls. 450, 451 e 453.”

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. 736) 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 afirma, no Despacho Decisório (fl. 599), que *“em resposta ao quesito dois da intimação fiscal nº 450/2006 (fl. 43), onde 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 que, dentre outros, utiliza o CFOP 1.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). Esse CFOP, por referir-se a outras entradas não previstas nos demais códigos, a princípio, não corresponde a bens e serviços utilizados como insumo segundo a legislação relativa à matéria, razão pela qual se efetuou a glosa desses valores.”*.

A Recorrente afirma que os valores incluídos no CFOP 1.949 não apresentam qualquer incorreção, vez que se trata de importâncias relativas a serviços de pessoa jurídica utilizados na extração de madeira e manutenção de máquinas, e que lançou no CFOP 1.949 estes valores despendidos posto que, frente à inexistência de CFOP específico, este CFOP é o mais apropriado para lançar referidas entradas. Apresenta diversas notas fiscais de serviços. Em relação às notas fiscais apresentadas, como informado na decisão recorrida, referem-se a serviço de extração de madeira (em função descrição dos serviços e pelo fato de terem sido emitidas por empreiteiras de mão-de obra). Nenhuma das notas fiscais apresentadas referem-se à prestação de serviços de manutenção de máquinas.

Entretanto, conforme consta da decisão recorrida, *“mesmo que, eventualmente, se admitisse que o custo do serviço de extração pudesse estar agregado ao custo de aquisição da madeira, por se mostrar tal serviço venda, não trouxe as respectivas notas fiscais desses serviços, que seriam então os documentos hábeis para tal comprovação, principalmente considerando as divergências verificadas entre os valores informados no DACON, os contidos na listagem por ela trazida e os valores consignados em seus registros contábeis. Assim, ante a ausência das notas fiscais dos serviços em tela, correta a adoção pela autoridade fiscal dos valores que constam do Balancete de Verificação como os possíveis de compor a base de cálculo do crédito decorrentes das operações em tela. Outrossim, também em sede de Manifestação de Inconformidade, não trouxe a contribuinte as tais notas e nem mesmo cuidou de demonstrar que as diferenças de valores verificadas corresponderiam aos valores dos tributos que alega, considerando as alíquotas aplicáveis em cada caso. Resta então que somente a partir do balancete de verificação, não há como se ter certeza do que alega a contribuinte, ou seja, que os montantes mensais ali registrados são os decorrentes do somatório dos valores líquidos das despesas em questão, sendo os montantes mensais reais das despesas os que foram apurados no DACON”*.

Em relação a esta inconsistência (entre os valores informados no DACON e os registrados 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