



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

Processo n° 13977.000018/2005-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3001-000.783 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO
Recorrente BUTZKE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.

Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente.

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. FRETES, DESPESAS FINANCEIRAS DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS, ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO, MATERIAIS DE USO E CONSUMO E COMBUSTÍVEIS.

A não apresentação de elementos indispensáveis à correlação das glosas efetuadas pela fiscalização com o processo produtivo da recorrente implica ausência de demonstração mínima da essencialidade dos produtos objeto da glosa com a atividade produtiva da empresa. Compete ao contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, o que, no presente caso, não ocorreu.

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA.

O desconto de créditos na apuração das contribuições para o PIS e da COFINS são calculados em relação à energia elétrica consumida no mês conforme determinado pelo art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA - COSIP.

A contribuição para custeio do Serviço de Iluminação Pública COSIP não está diretamente relacionada à produção de qualquer empresa, mas sim em relação à sua localização em determinado município, conforme disposto no

art. 149A da Constituição Federal, não podendo ser utilizada no creditamento das contribuições para o PIS e da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento cumulado com declaração de compensação tendo por base créditos de PIS/PASEP-Exportação do 4º Trimestre de 2004 no valor original total de R\$40.685,10, por meio da PER/DCOMP nº 29171.52054.150806.1.3.08-5270.

A DRF de Blumenau/SC, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu **Despacho Decisório** (e-fl. 389) reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$38.455,35 a título de mercado externo.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou a **Manifestação de Inconformidade** alegando, em breve síntese, o seguinte:

- a) *Ser legítimo todo o crédito expurgado, pautado no princípio da não-cumulatividade e na legislação ordinária;*
- b) *Na sistemática da incidência não-cumulativa, a regra é que o tributo incidente na etapa anterior seja sempre aproveitado pelo contribuinte na etapa subsequente e que a vedação ao crédito, por qualquer motivo que seja, é exceção à regra geral, não podendo prevalecer caso não esteja constitucionalmente autorizada;*
- c) *Que o padrão constitucional do regime jurídico da não-cumulatividade do ICMS e do IPI aplica-se também à Cofins e ao PIS;*
- d) *Que todas as mercadorias, insumos, custos e demais despesas que concorram para a obtenção das receitas tributáveis devem gerar direito a crédito, sob pena de não se estar tributando apenas o valor agregado ou adicionado na operação pelo contribuinte, impedindo-se a implementação da não-cumulatividade tributária em toda a sua plenitude e extensão;*
- e) *Nas glosas de fretes, despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, encargos de depreciação e materiais de uso e consumo, a contribuinte alega que, como consequência do exposto no item anterior, não se fazem necessárias maiores considerações para estas glosas, pois o direito ao crédito é amplo e irrestrito, de*

sorte que as glosas em virtude de restrições impostas pela legislação ordinária não podem prevalecer;

f) Contra à glosa relativa a uma despesa de R\$ 32.285,29 de energia elétrica, computada sem que se apresentasse a correspondente nota fiscal (outubro), alegando que a fatura se refere ao mês de setembro (3º. Trimestre), que acabou chegando em atraso, somente sendo possível a sua escrituração e pagamento no mês de outubro, ou seja, em um único mês escriturou duas faturas de energia elétrica, em estrita observância aos princípios contábeis inerentes à espécie. Como comprovante da lisura do crédito, argumenta que, no despacho decisório relativo ao 3º trimestre de 2004, não foi lançada a energia elétrica objeto do presente pedido;

g) Ainda sobre a energia elétrica, destaca que o expurgo da COSIP do cálculo conspira contra a finalidade da própria legislação ordinária, que permite o crédito de todas as despesas relacionadas e necessárias ao fornecimento. Aduz que a empresa não poderia receber energia elétrica sem o pagamento da COSIP, pois é uma despesa necessária para que obtenha o fornecimento de energia elétrica, por conta de dispositivos legais municipais;

h) No item que aborda a “Diferença entre a LRE e a memória de cálculo”, para destacar que esta diferença decorre de combustíveis utilizados na atividade produtiva da empresa, não escriturados no livro registro de entradas, os quais são indispensáveis à atividade Produtiva da empresa, onerando o crédito correlato.

A DRJ de Florianópolis/SC julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 07-30.619** a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. SERVIÇOS.

Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA, CONSUMO DE ENERGIA ELETRICA.

Não geram direito aos créditos as contribuições municipais relacionadas aos serviços de fornecimento de iluminação pública, mas apenas os valores atribuídos à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme literalmente disposto na legislação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância que em síntese repisa os mesmos argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Roberto da Silva

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre o conceito de insumos das contribuições para o PIS e da COFINS conforme disposto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

A DRJ apresentou em sua decisão, em síntese, o seguinte entendimento:

“A legislação pertinente ao PIS/Pasep e à Cofins enumera quais os insumos que podem gerar créditos na nova sistemática: quantos aos insumos diretos, a previsão está expressa no art. 3º, II da Lei nº. 10.637/2002 e' da Lei nº 10.833, de 2003 , respectivamente, e são considerados, com algumas exceções, “os 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”; quanto aos insumos indiretos, são restritos àqueles previstos nos demais incisos”

Entretanto a Recorrente entende que, dentro da sistemática da não cumulatividade, resta evidente que tanto as regulamentações quanto as alterações posteriores devem estar em harmonia e compatibilidade com este primado constitucional. Também em síntese, afirma que:

“No caso da COFINS e do PIS, tratando-se de tributos incidentes sobre o faturamento e a receita, para que a não-cumulatividade seja efetivamente implementada, deve-se outorgar créditos sobre todas as mercadorias, insumos, custos e demais despesas incorridas ou pagas que se mostrem necessárias à obtenção dos recursos tributáveis por essas exações, sob pena de tornar sua incidência, ainda que parcialmente, cumulativa, e, portanto, ilegítima”

Antes de adentrarmos nas discussões referentes aos itens glosados pela fiscalização, mantidos em sede de manifestação de inconformidade e questionados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, cabe aqui apresentar o posicionamento majoritário do CARF a respeito da definição de insumos para fins de incidência das contribuições para o PIS e da COFINS, bem como seus respectivos aproveitamentos de créditos, instituídas pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (COFINS). O art. 3º, inciso II de ambas as leis autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A Emenda Constitucional nº 42/2003 estabeleceu no §12º, do art. 195 da Constituição Federal o princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais, consignando a sua definição por lei dos setores de atividade econômica. Portanto, a constituição deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal apresentou nas Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04 uma interpretação sobre o conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS um tanto restritiva, semelhante ao conceito de insumos empregado para a utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapola as disposições previstas nas Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, contrariando o fim a que se propõe a sistemática da não-cumulatividade das referidas contribuições.

Nesta mesma linha de entendimento, igualmente incorre em erro quando se utiliza a conceituação de insumos conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, visto que esta seria demasiadamente ampla. Segundo o RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica, ou seja, seria insumo na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais todos os bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços.

Portanto, é entendimento deste Conselho que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado

seguinte o critério da **essencialidade**. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Reproduzo a seguir um conceito de insumo consignado no Acórdão nº 9303003.069, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF, e que vem servindo de base para os julgamentos dos processos deste Conselho:

[...]

*Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**, para sua identificação, **das especificidades de cada processo produtivo**. (grifos da reprodução)*

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

O Superior Tribunal de Justiça adota o mesmo entendimento conforme pode ser observado no julgamento do recurso especial nº 1.246.317MG, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda IR, por que demasiadamente elásticos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de detetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido. (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Diante do exposto, verifica-se a improcedência dos argumentos apresentados pela Recorrente quando afirma que o seu "direito ao crédito é amplo e irrestrito". Não serão objeto de creditamento na não-cumulatividade das contribuições para o PIS e da COFINS "todas as mercadorias, custos e demais despesas que concorram para a obtenção das receitas tributáveis", mas somente aqueles gastos que sejam essenciais, pertinentes ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviço da empresa.

Portanto, após o relato do entendimento predominante a respeito da conceituação de insumos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS, adentremos nas circunstâncias que regem o caso concreto.

As glosas de fretes, despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, encargos de depreciação e materiais de uso e consumo

A Recorrente firmou entendimento de que todo e qualquer custo ou despesas que concorra para a formação da receita deve gerar crédito. Diante deste posicionamento, não buscou trazer quaisquer outras evidências que fossem necessárias para combater as provas e elementos juntados aos autos sobre o presente tema.

Destaco que a fiscalização afirma, em consonância com o posicionamento a respeito da definição de insumos para fins de creditamento na tributação das contribuições para o PIS e da COFINS, que as seguintes despesas não são passíveis de gerar créditos: *fretes que foram contratados para operações de transporte de materiais para reparos, de amostras grátis, brindes, produtos de demonstração, devoluções de vendas, de produtos que não se caracterizavam como insumos utilizados na sua produção ou que se destinavam ao ativo imobilizado, dentre outros; despesas que foram apropriadas como energia elétrica apenas porque constavam da conta, mas que se tratam de outras taxas ou pagamentos que não tem relação com o consumo; despesas financeiras lançadas a título de empréstimos e*

financiamentos, mas que se tratam de despesas bancárias com cobrança, despesas de exportação, juros sobre recolhimentos de guias de pagamento de impostos, despesas de cartório, juros com fornecedores, dentre outros; encargos de depreciação de bens que não são utilizados diretamente na produção; inclusão de materiais de consumo no cômputo dos valores consignados a título de estoque de abertura.

Portanto, entendo que a Recorrente não apresenta elementos indispensáveis à correlação das glosas efetuadas pela fiscalização com o processo produtivo da recorrente. Sendo necessária a demonstração mínima da essencialidade dos produtos objeto da glosa com a atividade produtiva da empresa.

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

Energia Elétrica

Trata-se de glosa de crédito de energia elétrica no valor de R\$32.285,29 relativo à fatura do mês de setembro/2004 e que foi utilizada como crédito no mês de outubro/2004.

Alega a recorrente que a fatura foi recebida e paga em atraso e que o entendimento firmado pela decisão de piso está dotada de formalismo exacerbado, sem suporte na legislação de regência. Afirma ainda que é uma despesa real e paga, pautada na estrita observância aos princípios contábeis inerentes à espécie.

Com a devida vênia, este relator entende de forma diferente.

Não se pode confundir o aproveitamento do remanescente saldo credor da contribuição existente no final do período de apuração (crédito com os atributos da certeza e liquidez), previsto nos art. 3º, § 4º, da Lei 10.833/2003, com o registro de determinadas operações no Dacon, que asseguram a apropriação de crédito. Estamos diante de casos distintos nos quais o primeiro pressupõe o confronto de débitos e créditos e apuração, no final do período, de saldo credor remanescente, o segundo representa apenas o registro do valor de determinadas operações que comporão a base de cálculo de apuração dos referidos créditos.

Perceba-se que o registro extemporâneo de créditos vai contra o determinado no art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Registre-se ainda que este registro extemporâneo também poderia ocasionar uma dificuldade no controle das operações com direito a crédito. Caso houvesse tal permissão, maior ainda seriam as dificuldades em saber se as operações registradas extemporaneamente não foram registradas anteriormente no mês correspondente e nos seguintes.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso neste particular.

Energia Elétrica - COSIP

Trata-se de glosa de crédito de energia elétrica referente ao pagamento da COSIP (Contribuição para o custeio do Serviço de Iluminação Pública).

Alega a recorrente que pela empresa ser obrigada a esta despesa, para ter acesso à energia elétrica, o direito à inclusão do respectivo valor no cálculo do crédito presumido deveria ser reconhecido.

A DRJ entende que de fato não há dúvida de que o fornecimento de energia elétrica ficaria comprometido sem o pagamento desta contribuição, conforme explanado pela própria interessada. Entretanto, apesar de serem despesas operacionais de uma empresa, necessárias e até mesmo imprescindíveis, no âmbito da legislação relativa ao de PIS/Pasep e da Cofins, não geram créditos no regime da não-cumulatividade.

Correto o posicionamento exposto pela decisão de piso.

A contribuição para custeio do Serviço de Iluminação Pública COSIP não está diretamente relacionada à produção de qualquer empresa, mas sim em relação à sua localização em determinado município, conforme disposto no art. 149A da Constituição Federal, *in verbis*:

“Art. 149A

Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

Portanto, essa contribuição não depende da produção nem está diretamente vinculada à energia elétrica aplicada na produção. Com isso, pelo fato de visar apenas à iluminação pública, ainda que seja um custo para a empresa, não poderá ser utilizada no creditamento das contribuições para o PIS e da COFINS.

Diferença entre LRE e memória de cálculo

A DRJ julgou também improcedente este item tendo em vista que já havia explanado exaustivamente ao longo do voto no sentido de que as despesas operacionais podem até ser necessárias ou indispensáveis para o funcionamento de uma empresa, entretanto, para o aproveitamento dos créditos é necessário estar em consonância com a legislação do que rege as contribuições para o Pis/Pasep e da Cofins. Afirma ainda que os dispêndios com combustíveis somente podem gerar créditos quando empregados como insumo direto na prestação de serviços e/ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, bem como quando houver ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

A Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que esta diferença entre o LRE e a memória de cálculo decorre de combustíveis utilizados na atividade produtiva da empresa e não escriturados no livro de registro de entradas se limitando a afirma que estes créditos são indispensáveis à atividade produtiva da empresa.

Novamente tenho que destacar que a recorrente apenas argumenta que os combustíveis são indispensáveis à atividade produtiva e que é dever do fisco averiguar as procedências das provas. Acontece que, do mesmo modo dos itens anteriores, não há a

apresentação de elementos indispensáveis à correlação das glosas efetuadas pela fiscalização com o processo produtivo da recorrente. Sendo necessária a demonstração mínima da essencialidade dos produtos objeto da glosa com a atividade produtiva da empresa.

Cabe ainda destacar que **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, o que, no presente caso, não ocorreu.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)
Marcos Roberto da Silva