



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13981.000081/2005-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-007.704 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecido pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos à autoridade preparadora para realização da diligência solicitada, rejeita-se o pedido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO. EMBALAGEM. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os materiais de embalagem utilizados no acondicionamento dos produtos para fins de transporte são essenciais e relevantes no sistema produtivo, de acordo com o entendimento dado pelo STJ no REsp. 1.221.170-PR, bem como, pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018.

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.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, afastando as glosas quanto aos materiais de embalagem.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 400 a 413) interposto pelo Contribuinte, em 14 de julho de 2010, contra decisão consubstanciada no Acórdão n.º 07-19.723 (fls. 369 a 397), de 30 de abril de 2010, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) – DRJ/FNS – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a Manifestação de Inconformidade (fls. 226 a 240).

Adota-se o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DComp, apresentada pela contribuinte, às folhas 1 e 2, com o fim de ver compensados débitos seus, com créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS não-cumulativa, no montante de R\$ 29.622,42, relativos ao mês de fevereiro de 2004.

Na apreciação do pleito - Despacho Decisório n.º 441/2009, às folhas 215 e 216, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC por reconhecer parcialmente o direito creditório postulado, ao considerar o valor de R\$ 23.165,41 como o saldo dos créditos a restituir da Contribuição para o PIS/PASEP ao final do mês de fevereiro de 2004, após a dedução da contribuição apurada no mesmo mês, e homologar a(s) compensação(ões) declarada(s), até o limite do crédito reconhecido.

As razões para o deferimento apenas parcial do direito creditório, conforme Parecer Fiscal, às folhas 195 a 214, foram:

(a) bens considerados como insumos, glosa do montante de R\$ 203.842,37:

- os materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte não agregam valores aos mesmos, não se inserindo no conceito de insumos, o que resultou na glosa do valor de R\$ 172.165,85;

- os bens e serviços descritos de maneira genérica, tomaram impossível à autoridade fiscal concluir pela regularidade de sua utilização como insumos, no montante de R\$ 31.676,52;

(b) despesas financeiras de empréstimos e financiamentos obtidos, no montante de R\$ 91.801,46:

- não restou comprovado que as despesas, no montante de R\$ 40.753,48, são juros de adiantamentos sobre contrato de câmbio ou variações cambiais passivas;
 - não restaram comprovadas as despesas financeiras, uma vez que o documento apresentado não especifica a natureza da operação, no montante de R\$ 23.603,84;
 - não restou comprovado, por falta de apresentação de documentos comprobatórios, o montante de R\$ 27.444,14.
- (c) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, no montante de R\$ 95.690,27, por falta de apresentação de documentação comprobatória.

Inconformada com o não deferimento integral de seu pleito, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade às folhas 222 a 237, na qual solicita o restabelecimento integral do crédito pleiteado. E fundamenta:

(a) Da glosa referente a insumos - embalagens:

A contribuinte alega que para efetuar a comercialização de seus produtos - madeiras e seus artefatos, entre outros - é necessária a embalagem, realizada por meio de insumos adquiridos para esta finalidade, tais como chapas de papelão ondulado, etiqueta adesiva, cantoneiras, caixas plásticas etc. Explica que os insumos glosados são etiquetas adesivas (legalmente exigidas para produtos destinados ao exterior e coladas na madeira), chapa de papelão ondulado (utilizado como proteção do produto embalado), as cantoneiras (utilizadas para proteção), filme stretch (utilizado para amarrar o pacote) e fita de aço (utilizada na embalagem com a finalidade de amarrar/prender o pacote). Conclui a contribuinte que, como tais produtos compõem o produto final, devem ser passíveis de creditamento.

(b) Da glosa referente a despesas com energia elétrica - créditos extemporâneos:

A contribuinte alega que a legislação não estabelece quaisquer vedações ao direito de crédito das despesas com energia elétrica em sua totalidade. E, em relação aos créditos extemporâneos atinentes à energia elétrica, glosados pela autoridade fiscal por se referirem a meses anteriores, não pode prosperar, uma vez que não há qualquer restrição temporal no texto legal, exceto os já conhecidos como o da decadência.

(c) Da glosa referente a despesas financeiras de empréstimos e financiamentos:

A contribuinte alega que os créditos oriundos de variações passivas ou de ACC - Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio, a época dos fatos, independentemente da natureza das operações, geravam direito de crédito para a contribuinte. Afirma que, como os créditos são de fevereiro de 2004, vigia, ainda, a Lei n.º 10.637/2002 q e em seu artigo 3º, inciso V, previa a possibilidade de apuração de créditos de PIS oriundos das despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

Neste sentido, a contribuinte alega desnecessária a comprovação da natureza das operações, se ACC, variações cambiais passivas ou outras.

(d) da glosa dos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado:

A contribuinte argumenta que:

[...] tenda em vista que foi permitido o aproveitamento de crédito das contribuições sobre máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda (ativo imobilizado), bem como pela lisura dos procedimentos adotados pela Manifestante em relação a tomada destes créditos, deve ser revista a decisão final para fins de alteração, reconhecendo o direito creditório da Manifestante em relação a estes bens que participam diretamente do processo produtivo.

Em aditamento à manifestação de inconformidade, às folhas 260 a 269, a contribuinte traz aos autos cópia de **Notas Fiscais** (por amostragem) e o **Livro de Registro de Entradas**, no qual os materiais de embalagem foram lançados sob o código de “compra para industrialização ou produção rural” ou “compra para industrialização ou produção rural - mercadorias provenientes de outros Estados”, a fim de caracterizar os materiais de embalagem como insumos, nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.637/02. Junta, ainda, as **fichas técnicas** dos produtos comercializados, os quais compreendem todas as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais glosadas pela autoridade fiscal.

No tópico denominado *Dos demais bens utilizados como insumos*, a contribuinte argumenta que o fundamento da glosa efetuada pela autoridade fiscal - que a aquisição de bens foi genericamente descrita - carece de suporte fático e jurídico. Explica que o fundamento é impreciso, sendo defeso à autoridade fiscal utilizar argumentos evasivos, em vista do princípio da verdade material; que a autoridade fiscal deve exaurir todos os meios de prova. Conclui a contribuinte:

Contudo, a fim de liquidar por vezes a presente discussão, acentua a Manifestante que os documentos referidos no tópico antecedente, de igual forma corroboram a insubsistência da glosa alicerçada no citado fundamento, na medida em que as Notas Fiscais e Fichas Técnicas dos produtos (anexos) constituem elementos mais que suficientes para descrevê-los e caracterizá-los como insumos, porquanto, passíveis do desconto de créditos tal como procedido pela Manifestante.

Sob o título *Das despesas financeiras de empréstimos e financiamentos* a contribuinte informa a juntada dos **Contratos de Câmbio de Compra**, os quais demonstram os créditos informados no Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais correspondente.

Em *Do crédito a descontar referente ao ativo imobilizado*, a contribuinte alega que os bens - sistema elevadores de carga de madeira e sistema de aspiração e transporte de partículas - caracterizam-se pela essencialidade no processo de produção. A contribuinte detalha a função de cada equipamento dos citados sistemas no processo produtivo da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 07-19.723 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

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.

Assumo: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Diante de DComp apresentada pelo Contribuinte a autoridade administrativa fiscal por intermédio de Despacho Decisório reconheceu parcialmente o direito creditório, sendo que frente a Manifestação de Inconformidade, a DRJ reconheceu valor adicional de crédito.

Os motivos pelo não reconhecimento da integralidade do direito creditório se deu pela glosa referente a insumos, despesas financeiras de empréstimos e financiamentos e encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado.

O Contribuinte em seu recurso requer o reconhecimento da totalidade do direito creditório e a homologação da compensação apresentada, ou, sendo o caso, a realização de diligência para se verificar e comprovar a existência do crédito.

Para tanto, discorre sobre o direito ao crédito de PIS não-cumulativo e enfrenta as glosas quanto aos créditos relativos à aquisição de embalagens; créditos relativos à aquisição de demais insumos; créditos relativos às operações de empréstimo e financiamento; créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, e, trata por fim, da baixa dos autos para diligência. Em seguida tratar-se-á de cada ponto.

1. Do pedido de diligência

Em nome do respeito ao princípio da verdade material, norte do processo administrativo fiscal, o Contribuinte “solicita a baixa dos autos para que seja realizada a diligência, sendo efetivamente analisados os documentos juntados e reconhecidos os argumentos da Recorrente em prol da integralidade dos créditos solicitados”.

Não apresenta neste pedido de diligência os motivos que o justifiquem. Apresenta de forma genérica, não atendendo assim o previsto no Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Como o pedido de diligência não apresenta questões pontuais destinadas à verificação de alguma informação relevante para o deslinde do processo, sendo que a autoridade administrativa e a DRJ examinaram a documentação apresentada, voto por negar provimento neste ponto.

2. Dos bens considerados como insumos

Como se verifica nos autos a glosa se deu em relação aos materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte e em relação a bens e serviços descritos de maneira genérica.

Em relação aos materiais de embalagem utilizadas exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte a glosa se deu por não agregar valor aos bens produzidos e, portanto, não se inserindo no conceito de insumo.

Não deve prosperar tal entendimento. Diante da decisão proferida pelo STF no REsp. 1.221.170-PR, bem como, do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 5/2018, pelos critérios da essencialidade e relevância há que se afastar a glosa efetuada.

Salienta-se a atividade produtiva exercida pelo Contribuinte refere-se a industrialização, comercialização e exportação de madeiras, incluindo seus artefatos, como móveis, portas e acessórios; transporte rodoviário de cargas; atividades agro-florestais etc.

Em relação aos demais bens e serviços, descritos de maneira genérica, e que, portando, foram glosados pelo fato da autoridade administrativa fiscal não ter como verificar se são ou não utilizados como insumos.

Na análise dos autos e em específico, na análise do recurso, verifica-se que tal situação constatada pela administração fiscal se mantém. No recurso o Contribuinte reitera de forma genérica, inclusive com referência a “serra circular” e “mandril”, que faz jus aos créditos relativos à aquisição de demais insumos, sem precisar item por item e a relação com o processo produtivo e a tomada de crédito.

Nestes termos, voto por afastar a glosa em relação aos materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte e por manter a glosa quanto aos demais insumos.

3. Dos créditos relativos às operações de empréstimo e financiamento

Neste ponto a questão central refere-se de que a autoridade administrativa fiscal constatou que a) não ficou comprovado que as despesas, no montante de R\$ 40.753,48, são juros de adiantamentos sobre contrato de câmbio ou variações cambiais passivas; b) não foram comprovadas as despesas financeiras, uma vez que o documento apresentado não especifica a natureza da operação, no montante de R\$ 23.603,84; e ainda, c) não ficou comprovado, por falta de apresentação de documentos comprobatórios, o montante de R\$ 27.444,14.

Na análise dos autos e em específico, do recurso apresentado, constata-se que tal situação se mantém. O Contribuinte aduz que os créditos estão de acordo com a legislação vigente e que:

(...) Dessa forma, os documentos já apresentados são suficientemente válidos para comprovar o montante do crédito requerido, sendo perfeitamente possível estabelecer relação de pertinência com os valores demonstrados na DACON correspondente.

Desse modo, o direito creditório calculado em relação às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, deve ser reconhecido em sua totalidade, por restarem devidamente comprovados por meio dos documentos juntados aos autos.

Sabe-se, de acordo com a legislação, que o ônus é do Contribuinte em pedido de restituição/compensação demonstrar e comprovar de forma precisa o crédito alegado por intermédio de documentação contábil e fiscal. Diante da não apresentação destes documentos, com indicação precisa de cada um dos itens, voto por manter a glosa dos créditos relativos às operações de empréstimo e financiamento.

4. Dos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

Quanto aos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado o Contribuinte aduz que deve ser revertida a glosa na integralidade, em específico quanto ao sistema elevadores de carga de madeira e o sistema de aspiração e transporte de partículas. Apresenta minuciosa descrição do funcionamento e características, salientado que esses bens integram o processo produtivo e, sendo assim, direito ao desconto dos créditos a título de depreciação.

Não foi atacado no recurso o motivo da glosa: falta de apresentação de documentação comprobatória.

Cito trechos da decisão ora recorrida que bem expressa o entendimento adequado quanto a este ponto:

Em aditamento à manifestação de inconformidade a contribuinte alega que os bens - sistema elevadores de carga de madeira e sistema de aspiração e transporte de partículas - caracterizam-se pela essencialidade no processo de produção. A contribuinte detalha a função de cada equipamento dos citados sistemas no processo produtivo da empresa.

Compulsando-se os autos, verifica-se que as glosas efetuadas pela autoridade fiscal se deram em razão de que, intimada a comprovar a utilização dos bens no processo produtivo, a contribuinte limitou-se a informar que os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado ou a base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado “se aplica a empresa a partir do mês 05/2004” Assim, por falta de provas relativas aos encargos de depreciação, foram glosados os respectivos créditos.

(...)

Cruzando-se, assim, os atos legais acima transcritos, tem-se que o direito ao crédito relativo aos encargos de depreciação estão condicionados às seguintes condições:

- (a) os bens incorporados ao ativo imobilizado devem ser aqueles envolvidos diretamente com o processo produtivo;
- (b) para períodos de apuração até julho de 2004, os bens do ativo imobilizado geram créditos, independentemente das datas de suas aquisições;
- (c) para períodos de apuração a partir de agosto de 2004, os bens do ativo imobilizado geram créditos, desde que adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Assim posto o quadro legal, passa-se a analisar o caso concreto.

A contribuinte informou no Dacon, à folha 119, e na planilha de folha 09, créditos a descontar de PIS/Pasep e Cofins, no mês de fevereiro de 2004, no montante de R\$ 95.690,27, relativos a “encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado”.

Por outro lado, informou na planilha de folha 7 - Confronto Débito e Crédito apurado, que os “créditos s/ aquisições p/ ativo imobilizado utiliz. na prod. PIS (1/48)” iniciaram-se somente em maio de 2004. Da mesma forma, na planilha de folha II (onde especifica os créditos sobre aquisições do ativo imobilizado, utilizados na produção), a contribuinte informa que, para os bens dos sistemas

de elevadores de carga e sistema aspiração e transporte de partículas, o crédito relativo à depreciação iniciou em maio de 2004 e outubro de 2004, respectivamente.

Como se vê, as explicações da contribuinte acerca da utilização dos bens sistemas de elevadores de carga e sistema aspiração e transporte de partículas não tem qualquer relação com a glosa dos encargos de depreciação analisados no presente processo, uma vez que geraram crédito em período posterior.

Neste caso, nada há nos autos que comprove que a contribuinte efetivamente teve encargos de depreciação no mês de fevereiro de 2004.

De se lembrar, complementarmente, que, como já foi exposto no item 1.1 deste voto, O ônus de comprovar minudentemente a origem do direito creditório pleiteado é do contribuinte/pleiteante. Como já se viu, não cumpre seu ônus o contribuinte que se limita a listar operações de forma genérica, sem que a natureza destas operações e a sua identificação sejam definidas/produzidas. Deste modo, na falta de provas, inviabilizado resta o reconhecimento do direito.

De se manter incólume, portanto, o Despacho Decisório daDRF/Joaçaba/SC.

Do exposto, voto por negar provimento quanto aos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, mantendo-se a glosa.

Conclusão

Portanto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do Contribuinte, afastando a glosa quanto aos materiais de embalagem.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen