



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

Processo nº 13981.000134/2004-16
Recurso nº 13981.000134/2004-16 Voluntário
Acórdão nº **3401-001.575 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de setembro de 2011
Matéria NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE INSUMOS. DCOMP. RESSARCIMENTO. GLOSAS.
Recorrente FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA
Recorrida DRJ FLORIANÓPOLIS-SC

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

DILIGÊNCIA. INFORMAÇÕES A CARGO DO CONTRIBUINTE. INDEFERIMENTO.

Diligência é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando visa a obtenção de informações que deviam fornecidas pelo contribuinte.

PEDIDO RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO ALEGADO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.

Tratando-se de crédito restituição, ressarcimento ou compensação, o ônus de provar o crédito alegado é do contribuinte, que o reclama, não sendo dever da Administração Tributária produzir

NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES SEM IDENTIFICAÇÃO ADEQUADA. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO COM OS BENS PRODUZIDOS. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS.

A simples juntada dos documentos de aquisição, desacompanhada de uma identificação precisa dos insumos e dos valores respectivos, impede que se possa vinculá-los aos bens produzidos e constitui obstáculo à apuração dos créditos da não-cumulatividade do PIS e Cofins.

NÃO-CUMULATIVIDADE. MULTA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. DIREITO AO CRÉDITO NÃO ADMITIDO.

Os valores da multa, dos juros e da correção monetária, ainda que constantes da fatura de energia elétrica, não se confundem com o preço desse insumo e não dão direito a crédito na sistemática da não-cumulatividade do PIS e Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, para rejeitar a diligência solicitada e reconhecer os créditos relativos às aquisições de embalagens; II) por unanimidade, para negar provimento quanto aos créditos relativos às notas fiscais com descrição genérica e às despesas de empréstimos e financiamentos; e III) por maioria, para negar provimento também quanto à correção monetária e aos juros expressos em conta de energia elétrica, vencidos os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel e Fernando Marques Cleto Duarte, que davam provimento. Fez sustentação oral o advogado Gabriel Cabral do Nascimento, OAB/SC nº 22912.

Após a Manifestação de Inconformidade ser julgada procedente em parte, na peça recursal a contribuinte, inicialmente, tece considerações sobre o direito ao crédito da Contribuição não-cumulativa mencionando, dentre outros diplomas legislativos, a Emenda Constitucional nº 42/2003, o art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002 e a IN SRF nº 247/2002, arguindo que esta não possui competência para restringir o conceito de insumo estabelecido em lei.

Em seguida defende o direito ao crédito em relação às glosas abaixo relacionadas, com os argumentos postos em seguida:

- aquisições de embalagens, que segundo a Recorrente dão direito ao crédito porque os insumos (etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme *stretch* e fita de aço) integram o produto industrializado e a restrição aplicável ao IPI, adotada pelo Fisco (são materiais de transporte, e não de apresentação) não está amparada nas leis da não-cumulatividade do PIS e Cofins;

- insumos descritos de forma genérica nas notas fiscais, ponto em que contesta o acórdão recorrido asseverando que “juntou aos autos vários documentos que constituem elementos mais que suficientes para descrever e caracterizar tais bens como insumo, sem terem sido considerados” (a DRJ analisou as notas fiscais apresentadas junto com a Manifestação de Inconformidade e manteve a glosa em relação a algumas delas por não saber se o produto adquirido faz parte do processo produtivo da empresa);

Voto

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que cabe conhecê-lo.

DILIGÊNCIA: INDEFERIMENTO PORQUE ÔNUS DA PROVA É DA CONTRIBUINTE

A diligência requerida deve ser rejeitada porque, ao contrário do afirmado na peça recursal, a DRJ analisou os documentos apresentados junto com a Manifestação de Inconformidade. Diante do acórdão bastante detalhado, sem qualquer omissão ou contradição, cabia à Recorrente tratar de forma pormenorizada dos insumos que segundo afirma foram desprezados indevidamente pela primeira instância, explicando como são utilizados no seu processo de industrialização ou em eventual serviço por ela prestado.

A Recorrente podia – e devia – ao menos ter enumerado quais documentos teriam sido desprezados pela DRJ, bem como discriminado os insumos não considerados. Todavia, entra em detalhes apenas quando se refere aos materiais de embalagem e a algumas notas fiscais contabilizadas em meses seguintes aos dos de emissão.

Ressalto, por oportuno, que na espécie destes autos as provas devem ser apresentados pela contribuinte, por se cuidar de ressarcimento. Outrossim, é cediço que diligência é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando visa

(...)

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;

Por inexistir um dispositivo específico tratando da maior parte dos valores em questão (diferentemente ocorre, por exemplo, em relação às despesas com energia, aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos etc, que possuem regras particulares, insertas nos incisos III a X do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), a norma a ser aplicada nos insumos em geral há de ser extraída do inc. II, acima transcrita. Este contempla regra mais genérica, segundo a qual bens e serviços utilizados como insumos na (não é dito “para” ou “visando a”, como poderia ter preferido o legislador) prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Se em vez de “na” tivesse sido empregado “para”, ensejaria uma interpretação funcional ou de simples necessidade à produção, a admitir o emprego do método teleológico na norma ora construída.

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” (redação da citada alínea, na IN SRF nº 404/2004).

O que a não-cumulatividade das duas Contribuições requer, em vez do contato direto aluído no referido Parecer, é a vinculação do insumo com esse ou aquele bem produzido (ou serviço prestado). Daí não acolher a interpretação da DRJ, na parte em que aplicou sem reservas as IN SRF nº 247/2002 e 404/2004.

EMBALAGENS: DIREITO AO CRÉDITO PORQUE VINCULADAS AOS PRODUTOS DE MADEIRA INDUSTRIALIZADOS

Diante da definição acima exposta, e considerando que a atividade da Recorrente é a industrialização, o comércio e a exportação de madeiras, incluindo móveis, artefatos e acessórios, tenho para mim que o acórdão recorrido merece reparo, no que deixou de admitir o crédito das aquisições de embalagens.

Como informa a Recorrente, tais aquisições dizem respeito a etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme *stretch* e fita de aço. Esses produtos constituem insumos vinculados aos produtos fabricados, ainda que não sirvam à apresentação, mas ao transporte. Afinal

A DRJ, ao analisar notas fiscais apresentadas junto com a Manifestação de Inconformidade e manter a glosa em relação a algumas delas, atuou nos limites de suas possibilidades porque cabia à empresa especificar os insumos e valores da glosa questionada. Vale, aqui, o que já foi dito no tópico da diligência, pois cabia à Recorrente ser mais diligente, em vez de pretender que a administração tributária corresse à procura de informações que deviam ser apresentadas junto com a primeira inconformidade ou com a peça recursal.

Devia a Recorrente ter discriminado quais insumos, exatamente, não foram computados pela DRJ, bem como explicado como eles se integram ao seu processo produtivo. A contestação genérica, aliada ao pedido de diligência também genérico, como já demonstrado mais acima, acarreta a manutenção da glosa.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS: POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO NO PRAZO DE CINCO ANOS A CONTAR DA AQUISIÇÃO DO INSUMO, SEM NECESSIDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DO DACon

Desde que não ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos a contar do recebimento da mercadoria, é admissível o aproveitamento dos créditos nos meses seguintes, tal como pretende a Recorrente. Como aqui a discussão é restrita à possibilidade de aproveitamento tardio, sem retificação prévia do Dacon – o que é rejeitado pela DRJ e defendido pela Recorrente –, não havendo dúvida quanto ao insumo e o crédito respectivo, e tampouco é questionada

Não me parece razoável que, após a contribuinte explicar a apuração do crédito em período seguinte e requerer o aproveitamento extemporâneo, dentro do prazo decadencial, sem que haja dúvida sobre o direito alegado este lhe seja negado sob a justificativa de não ter sido retificada previamente uma obrigação acessória.

O fato de o Dacon não ter sido retificado há de ser relevado, por não haver dúvida quanto ao crédito correspondente às aquisições das notas fiscais acima mencionadas. Na linha da interpretação ora adotada, já existe, inclusive, decisão de Superintendência da RFB dizendo da desnecessidade de retificação de DCTF, em hipótese que se afigura semelhante à presente situação. Refiro-me à Solução de Consulta da Disit da 3ª RF nº 35, de 30/08/2005, com o seguinte teor, *verbis*:

ASSUNTO: Obrigações Acessórias

EMENTA: COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. A compensação de créditos tributários declarados como saldos a pagar na DCTF com créditos apurados em eventos supervenientes ao período de apuração daqueles créditos tributários obriga o sujeito passivo à entrega de Declaração de Compensação, sendo desnecessária a entrega de DCTF retificadora que tenha por fim informar a compensação efetuada. DCTF é confissão relativa e que a RFB não pode tê-la como definitiva, omitindo-se de realizar a diligências necessárias à apuração na contabilidade e escrita fiscal.

“Correção Monetária”, “Multa” e “Juros de Mora”, ainda que constantes da fatura de energia elétrica não podem ser consideradas como tal para fins de apuração do crédito a ser descontado da contribuição. De se aceitar, porém, os valores constantes da fatura a título de “Contribuição para Custeio da Iluminação Pública - Cosip”, em face da impossibilidade dos usuários escusarem-se de seu pagamento.

OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS: CRÉDITOS RECONHECIDOS APENAS EM RELAÇÃO ÀS PRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL COMPROVADAS PELOS CONTRATOS E NOTAS FISCAIS RESPECTIVAS

A DRJ manteve a glosa relativa aos créditos dos encargos com arrendamento mercantil – o que também ocorreu em relação a empréstimos e financiamentos, nestes incluídos os Adiantamentos de Contrato de Câmbio (ACC), que são operações de crédito visando antecipar recursos ao exportador –, por não restar comprovada a vinculação entre os valores alegados e os demonstrados no Dacon. A Recorrente, por sua vez, insiste em que os contratos, as notas fiscais e comprovantes de pagamento apresentados com a Manifestação de Inconformidade comprovam o direito.

Apesar de em tese o crédito alegado ser passível de reconhecimento, por ausência de provas nego provimento em relação a empréstimos e financiamentos, incluindo ACC, mantendo os mesmos fundamentos do acórdão recorrido. São os seguintes (negrito acrescentado):

Ora, neste caso, deveria a contribuinte trazer aos autos prova incontestada dos pagamentos realizados a título de despesas financeiras em operações de Adiantamento sobre Contrato de Câmbio, mediante, por exemplo, extratos bancários, a fim de ver reconhecido seu direito ao crédito. Além de, evidentemente, estabelecer o vínculo entre os documentos — Contratos de Câmbio - que deram origem ao efetivo pagamento, comprovado mediante extratos bancários.

De se lembrar que se está aqui num procedimento destinado ao reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo e, neste sentido, cabe a ele demonstrar a existência por meio de provas hábeis. Não lhe basta simplesmente juntar documentos aos autos, sem que cada um deles seja vinculado a uma glosa específica contestada (não há como justificar um "montante global" de operações, com um "montante genérico" de documentos; é preciso que documentos sejam associados a operações específicas). Da mesma forma que no âmbito dos lançamentos de ofício deve a autoridade comprovar o que alega por meio de documentos que atestem, de forma específica, as acusações postas, no caso dos processos de reconhecimento de direito creditório é ônus do contribuinte comprovar seus créditos contra a Fazenda Nacional também por meio de documentos que atestem de forma específica a existência destes créditos.

Como bem exposto pela DRJ, tratando-se de crédito restituição, ressarcimento ou compensação o ônus de provar os créditos alegados é da contribuinte, que os reclama, não sendo dever da Administração Tributária produzir a prova que podia – e devia – ter sido apresentada à primeira instância ou a este Conselho.

Afora a ausência

~~Porte — SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)~~

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Quanto aos créditos calculados com base nos valores das contraprestações de operações de arrendamento mercantil cujos contratos foram juntados aos autos, acompanhados das notas fiscais de aquisição dos bens, o pleito da Recorrente merece acolhida. É que no caso de arrendamento mercantil os valores das prestações mensais, sobre as quais são cálculos os créditos da não-cumulatividade, podem ser facilmente verificados nos contratos. Assim, tendo sido juntados os contratos e as notas fiscais respectivas, cabe admitir os créditos, desde que nenhuma arrendatária seja optante pelo SIMPLES (destaco inexistir nos autos notícia sobre tal opção).

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO: IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITOS PARA BENS ADQUIRIDOS APÓS O PERÍODO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR OBJETO DO RESSARCIMENTO

Noutros processos da mesma Recorrente julgados nesta sessão a DRJ reconheceu o crédito relativo à

Processo nº 13981.000134/2004-16
Acórdão n.º **3401-001.575**

S3-C4T1
Fl. 487
