



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13983.000140/2004-45
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.485 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente SADIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004
CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

No presente caso, não houve prova que itens glosados, eram essenciais ou relevantes ao processo produtivo da empresa, diante disto, deve-se manter a glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo Contribuinte ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3201-005.549**, de 20 de agosto de 2019, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo, excluindo-se as aquisições que não se mostrem imprescindíveis à consecução das atividades que compõem o objeto social do contribuinte.

CRÉDITO. DESPESAS FINANCEIRAS. EMPRÉSTIMOS. DELIMITAÇÃO DA DEDUÇÃO.

Somente as despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil da pessoa jurídica ensejam a apropriação de créditos no regime de incidência não cumulativa das contribuições.

CRÉDITO. DESPESAS GERAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente os bens e serviços essenciais ao processo produtivo são admitidos como insumos no cálculo das contribuições não cumulativas, situação essa em que não se enquadram as despesas administrativas alheias à produção.

CRÉDITO. AQUISIÇÕES JUNTO A PESSOAS FÍSICAS E A ENTES DESPROVIDOS DE CNPJ. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação restringe a apuração de créditos das contribuições não cumulativas às aquisições tributadas de bens e serviços junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País.

CRÉDITO. DISPÊNDIOS COM CONSTRUÇÃO E MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Somente dão direito a crédito na condição de insumos os dispêndios com construção e manutenção de máquinas e equipamentos que não acarretam aumento de vida útil dos bens em que aplicados superior a um ano, situação essa que deve ser comprovada. Havendo aumento de vida útil do bem superior a um ano, somente os encargos de depreciação poderão ser computados como crédito das contribuições não cumulativas, para o quê se exige controle específico na escrituração contábil-fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa amparada na documentação contábil e fiscal do sujeito passivo não infirmada com documentação hábil e idônea.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA EM SEDE DE RECURSO. DECISÃO DEFINITIVA.

A ausência de contestação de matérias apreciadas em instâncias administrativas anteriores torna definitiva a decisão não combatida pelo interessado.

Recurso Voluntário Negado

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Leonardo Correia Lima

Macedo, Tatiana Josefovicz Belisário e Laércio Cruz Uliana, que lhe davam parcial provimento para reconhecer o direito aos créditos sobre os bens ativáveis.

Tendo sido cientificada da decisão o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração que foram rejeitados. Intimado apresentou Recurso Especial suscitando divergência existente quanto as seguinte matérias:

- 1 – Quanto Ao Conceito De Insumo Para Fins De Crédito Do Pis/Cofins;
- 2 - Quanto Ao Crédito Decorrente De Despesas Financeiras;
- 3 - Quanto Ao Direito Decorrente De Insumos Adquiridos De Pessoas Físicas;
- 4 - Quanto Ao Direito Ao Crédito Decorrentes De Despesas Com Manutenção Da Atividade Operacional.

Em relação à divergência (3 - QUANTO AO DIREITO DECORRENTE DE INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS) que o **acórdão nº 3201-005.111, de 27/02/2019**, publicado no sítio CARF em 01/04/2019, indicado como paradigma, por ter sido exarado pelo mesmo colegiado do acórdão recorrido (**3201-005.549**, de 20/08/2019), conforme a identificação dos mesmos prefixos, situação que contraria as disposições do art. 67, *caput* e § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, enseja a negativa de seguimento ao recurso especial, *ex vi* do art. 67, *caput*, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Prosseguindo na análise, o Recurso Especial foi admitido parcialmente, conforme fls. 1086 a.1094, somente com relação a matéria conceito de insumo.

O Contribuinte apresentou agravo, que foi rejeitado conforme despacho de fls. 1114 a 1118.

Em contrarrazões, Fazenda Nacional pede o não conhecimento do Recurso Especial e, caso conhecido, o seu improvimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran – Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Contribuinte é tempestivo, devendo ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

Em contrarrazões, a Fazenda defende o não conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte, argumentando a ausência de demonstração de divergência jurisprudencial

No entanto, entendo que o despacho de fls. 1086 a.10948, não merece reparos, devendo o Recurso Especial do Contribuinte ser conhecido, senão vejamos:

1 –QUANTO AO CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE CRÉDITO DO PIS/COFINS;

Acórdão nº 9303-010.107 (paradigma):

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2006

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre a (i) aquisição das

embalagens utilizadas, eis que protegem a integridade da maçã e ainda possuem objetivo promocional, tanto do produto como da marca utilizada; (ii) aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados nos transporte dos produtos e (iii) depreciação sobre carretão com rolete e registrador eletrônico de temperatura, eis que utilizados na produção de maçã.

Dos acórdãos confrontados constata-se divergência jurisprudencial, visto que ambas as decisões têm fundamentos quanto ao conceito de insumo no âmbito da sistemática da não –cumulatividade do PIS/COFINS, porém se verifica que o acórdão recorrido da análise da legislação e da doutrina abalizada sobre a matéria entendeu que somente os bens e serviços utilizados na produção da pessoa jurídica dão direito ao crédito das contribuições, devendo ser, efetivamente, absorvidos no processo produtivo que constitui o objeto da sociedade empresária.

Já a decisão paradigma, também após análise sistemática da legislação, de precedentes do CARF e judiciais, bem como da doutrina especializada entendeu que é necessário se observar o princípio da essencialidade para a definição do conceito de insumos com a finalidade do reconhecimento do direito ao creditamento ao PIS/Cofins não-cumulativos, concluindo que não é aplicável o entendimento de que o consumo de tais bens e serviços sejam utilizados diretamente no processo produtivo, bastando somente serem considerados como essencial à produção ou atividade da empresa.

Ante o exposto verifica-se que resta caracterizado o dissídio jurisprudencial, visto que está plasmada a similitude dos casos confrontados, porém na conceituação do insumo o acórdão paradigma confere uma interpretação mais alargada (bens e serviços considerados como essenciais à produção ou atividade da empresa) que o acórdão recorrido (bens e serviços absorvidos no processo produtivo).

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte.

Do Mérito.

No mérito, a controvérsia posta no Recurso Especial é com relação ao conceito de insumo.

DO CONCEITO DE INSUMO

Sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo, temos que anteriormente a definição de insumos era adotada de acordo com as Instruções Normativas SRF 247 e 404, que excessivamente eram restritivas, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI).

Nessa senda, também, era usado impropriamente o conceito de insumos estabelecido na legislação do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que era demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

No entanto, sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo para a constituição do crédito do PIS e da Cofins trazida pela Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03, em fevereiro de 2018, o STJ, em sede de recurso repetitivo, ao apreciar o REsp 1.221.170, definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo. Que trouxe em sua ementa o seguinte: (Grifos meus):

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO

DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

De acordo com decisão definiu-se ser ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF 247 e 404 que, por sua vez, traz um entendimento mais restritivo que a descrita na lei.

E também entendo que deve-se ser afastados os conceitos e critérios da legislação do IPI e do IRPJ, pois, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

O conceito de insumos, já consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, inclusive no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, deve ser interpretado com critério próprio: o da **essencialidade**. **De acordo com o REsp 1.221.170 – que trouxe, pelas discussões e votos proferidos, o mesmo entendimento já aplicável pelas suas turmas e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Privilegiando, assim, a segurança jurídica que tanto merece a Fazenda Nacional e o sujeito passivo. Ou seja, o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo.**

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

“

Importante ainda trazer que, recentemente, sobre o assunto, a Fazenda Nacional editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado as seguintes teses: “(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) **o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**”:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

A Nota clarifica a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional (Grifos meus):

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.”

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Ou seja, a Fazenda Nacional esclareceu, entre outros, com tal manifestação que “insumos de insumos” geram crédito de PIS e Cofins não cumulativo.

Ademais, tal ato ainda reflete sobre o “teste de subtração” que deve ser feito para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo

que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Em suma, ambos atos normativos em sua leitura da decisão do STJ no referido acórdão que reconhecem que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Em vista do exposto, em relação aos critérios a serem observados para fins de conceito de insumo, entendo que a Fazenda Nacional não assiste razão ao aplicar a IN 247/02 e a IN 404/02 – consideradas ilegais pelo STJ.

Passa-se à análise dos itens com relação aos quais pretende a recorrente ver revertida a glosa, reconhecendo-se o direito ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativas.

Com o conceito de insumos acima alinhavado passemos então à análise do caso concreto, suscitado no Recurso Especial.

Ressalvo que os insumos decorrentes de Despesas Financeiras; Insumos Adquiridos de Pessoas Físicas; e as Despesas com Manutenção da Atividade Operacional, não foram conhecidas conforme despacho de admissibilidade fls. 1086 a.1094.

Desta feita, somente temos que analisar os seguintes insumos: **Despesas gerais. Serviços médicos e exames radiológicos, supermercados, manutenção de veículos, limpeza, conservação e manutenção, material de expediente, assessoria, planejamento, consultoria, segurança, vigilância, ligações telefônicas, viagem, locomoção, encadernações, locação de veículos, serviços de guincho, limpeza de veículos, reparo de pneus, tinta automotiva, sinalização, locução de rádio, restaurantes, refeições, lanches, panificadora, casas de carnes e de peixes, bebidas, suprimentos de informática, confecção de chaves, fotografias, imagens, brindes, mudanças, joalheria, decoração, vestuário, além de gastos com sindicatos. Crédito. Impossibilidade.**

Neste ponto entendo que o Acórdão recorrido não merece reparos, o Contribuinte não provou como estes itens eram utilizados, senão vejamos o que diz o acórdão:

A Fiscalização glosou os créditos em relação a tais itens por considerar que se trata de gastos e desembolsos que não se enquadram no conceito de “insumos” utilizados na produção de bens ou de serviços, caracterizando-se como despesas normais e usuais que não se incorporam aos bens produzidos.

Já o Recorrente argumenta que, em relação ao PIS e à Cofins, o conceito de “insumos” se relaciona com a totalidade das receitas auferidas (faturamento), as quais, para serem obtidas, exigem que o contribuinte incorra em custos e despesas operacionais geradores de créditos.

Verifica-se que a defesa do Recorrente é genérica, não havendo indicação precisa e clara da participação de tais dispêndios no processo produtivo, inexistindo, ainda, a identificação de eventual correspondência direta de tais itens ao processo produtivo identificado no laudo técnico apresentado extemporaneamente.

Além disso, não foi dado qualquer esclarecimento adicional acerca da abrangência dos gastos com manutenção de veículos, assessoria, planejamento e consultoria que pudesse indicar sua natureza e aplicação e informar como eles se

encontram imbricados ao processo produtivo, hipótese em que se poderia cogitar de seu creditamento.

Quanto aos demais itens glosados, a sua simples identificação denota seu total distanciamento do conceito de insumos adotado neste voto para fins de creditamento na apuração das contribuições não cumulativas, pois não se referem a bens ou serviços essenciais ao processo produtivo.

Não se pode ignorar que, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei*

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Em conformidade com os dispositivos supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório, amparada em informações fornecidas pelo próprio sujeito passivo, informações essas não infirmadas com documentação hábil e idônea.

Mesmo considerando o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente,

ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, o crédito pleiteado não se encontra nem mesmo devidamente identificado e muito menos comprovado, não se vislumbrando razão a uma possível inversão do ônus da prova, como pretende o Recorrente. Portanto, tais glosas devem ser mantidas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

Do Dispositivo

Conheço e nego provimento ao Recurso Especial da Contribuinte

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran