



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

**Processo n°** 15868.000421/2010-98  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-003.355 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2016  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** TINTO HOLDING LTDA. (BRACOL HOLDING LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

GLOSAS. CRÉDITO PIS/COFINS. AUSÊNCIA DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

Cabe ao contribuinte fazer prova da existência do crédito pleiteado, deixando de fazê-la, cabe glosar o montante não comprovado, assim como, a tomada de crédito oriundo de aquisição de pessoas físicas e de pessoas jurídicas que a legislação de regência veda.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente), Jose Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho (relator), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Derouledé, Sarah Maria Linhares de Araujo e Walker Araujo.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário com o objetivo de modificar a decisão de piso que manteve intacto a glosa de crédito da COFINS apurado no período de 01.07.2007 a 30.09.2007. O crédito tributário pleiteado se refere à COFINS oriundo de exportação, com fundamento no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, utilizado parcialmente, mediante a DCOMP nº 24489.92596.300708.1.3.09.3741 em compensação de débitos tributários da CPMF, objeto de lançamento de ofício no processo administrativo nº 13829.000176/2006-73, juntado aos autos mediante procedimento de pensarão.

Em procedimento fiscal realizado com o objetivo de apurar a certeza e liquidez do crédito que se pretende utilizar no processo de compensação, a Fiscalização procedeu glosa, algumas por falta de apresentação da documentação necessária a comprovação do crédito, deferindo valor bem inferior ao montante solicitado. O contribuinte Irresignado com as glosas apresentou Manifestação de Inconformidade, aduzindo diversas preliminares e, no mérito alegou o direito de descontar os créditos oriundos dos pagamentos ocorridos a pessoas jurídicas. A título de comprovação carrou aos autos quatro notas fiscais.

Em exame detalhado pela fiscalização, concluiu ausência do direito de tomar crédito sobre aquisições de pessoas físicas, para tanto, elaborou diversas planilhas partindo das informações prestadas pelo contribuinte e aquelas consignadas no DACON.

O indeferimento do pleito consta do DESPACHO DECISÓRIO que encontra às fls. 140/ como se vê da ementa:

*“Despacho Decisório COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO.*

*O contribuinte que apurar crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) na forma da Lei nº 10.833/2003 e não puder utilizá-lo na dedução de débitos da respectiva contribuição, poderá fazê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e, na impossibilidade de utilizar esse crédito na forma acima citada, poderá solicitar, ao final do trimestre calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observado a legislação específica aplicável à matéria, principalmente quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da Contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação. **Pedido de Ressarcimento indeferido. Declarações de Compensação não homologadas.**”*

A motivação do indeferimento encontra calcada no relatório elaborado pela Fiscalização da DRF de Araçatuba (SAFIS), em decorrências das diversas glosas na base de cálculo do crédito, demonstradas em planilhas constantes do CD entregue ao contribuinte. Em razão dos ajustes realizados, a DRF refez o DACON do contribuinte com os novos valores apurados e constatou que o Interessado não tem saldo de crédito a ser ressarcido.

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade às fls. 146 e seguintes. A decisão de piso rechaçou todos os argumentos e manteve a glosa.

Transcrevo o relatório da decisão recorrida por bem espelhar a realidade dos autos pela riqueza dos detalhes:

*“Relatório. Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório não homologatório (fls.140/144) do Pedido de Ressarcimento nº 13297.44483.311007.1.5.09-0627 (fls.4) de créditos de COFINS do 3º Trimestre de 2007, no valor original de R\$ 39.197.402,17 (trinta e nove milhões, cento e noventa e sete mil, quatrocentos e dois reais e dezessete centavos) para ser compensado com débitos informados nas Dcomp n.º: 40311.82154.311007.1.3.09-0827 (fls.7), 32724.42571.160408.1.3.09-7476 (fls.10), 24489.92596.300708.1.309-3741 (fls.13) e 22426.49396.310708.1.3.09-2897 (fls.16).*

*A análise foi fundamentada no resultado do procedimento fiscal ocorrido na reclamante com o escopo de verificar a regular apuração e recolhimento do PIS e da COFINS, nos anos-calendário de 2004 e 2005, que resultou no Auto de Infração formalizado no processo administrativo nº 15868.720110/2011-20.*

*O Relatório Fiscal (fls. 48/63) concluiu pela glosa de parte dos créditos utilizados pelo contribuinte, a partir de nova apuração realizada, tendo em vista o contribuinte não ter apresentado a memória de cálculo da apuração dos créditos descontados.*

*A ciência do Despacho Decisório ocorreu através da Intimação nº 1447/2012 (fls.145) da DIORT – Divisão de Orientação e Análise da Tributária da DERAT - Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo.*

*Irresignado com o indeferimento do Pedido de Ressarcimento, o contribuinte apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 06/06/2012 (fls.146). Segundo o contribuinte, a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 29/05/2012, o que não pôde ser comprovado tendo em vista o Ar – Aviso de Recebimento não ter sido localizado, entretanto, conforme Despacho de Encaminhamento às fls. 216, pode-se concluir pela tempestividade tendo em vista a data a emissão da intimação ter ocorrido em 15/05/2012 e o protocolo da Manifestação em 06/06/2012.*

*O contribuinte dividiu a Manifestação de Inconformidade em 4 partes:*

*I- Os Fatos, II- O Direito, dividido em 2 partes com 14 subdivisões, III - Pedido de diligência e perícia IV- Pedido.*

***Na alegação dos fatos o contribuinte informa em síntese que:***

- 1) Protocolou Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS<sup>1</sup> apurados no 3º Trimestre de 2007;*
- 2) A fundamentação legal para o indeferimento do Pedido de Ressarcimento foi a falta de apresentação de documentos pela recorrente e outras questões relacionadas a tal circunstância, tendo sido baseado no trabalho da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba acerca da liquidez e certeza do Crédito pleiteado, em conformidade com o MPF-F nº 8.1.90.00-20 I-02259-0, que transferiu temporariamente a competência da Derat- SP para a DRF/Araçatuba*
- 3) Informa que o período a ser fiscalizado, indicado no MPF-F era de dezembro de 2002 a setembro de 2004.*

***Na parte II – O Direito, o contribuinte alegou em síntese que:***

- 1) O Despacho Decisório merece ser cancelado, com o retorno destes autos para a DERAT/SP com o fim de ser realizada uma nova fiscalização considerando a nulidade de todo o trabalho fiscal realizado pelos AFRF;*
- 2) A nulidade de todo o trabalho fiscal decorre da observância dos termos do Mandado de Procedimento Fiscal, pelos seguintes motivos: a) a fiscalização deveria ter sido realizada no estabelecimento da Impugnante localizada no Município de São Paulo - Capital e por AFRF com jurisdição sobre tal localidade vinculados a DERAT/SP, b) muitas intimações terem sido emitidas por apenas um dos AFRFBs, sem a participação do outro, não existindo no MPF-F permissão para atuação individual dos AFRFBs mas apenas em conjunto com a consequente nulidade de todos os atos por eles emitidos de forma isolada e por fim, c) a inexistência de citação no MPF-F da suposta Delegação de Competência;*
- 3) Conclui que o Mandado de Procedimento Fiscal- MPF deveria ter sido emitido pelo Superintendente, e em assim não tendo ocorrido, clama pela inexistência de Ato Administrativo transferindo a competência para Araçatuba efetuar a fiscalização;*
- 4) Invoca que mesmo que não existam as irregularidades até agora apontadas, persiste a nulidade decorrente do fato de as autoridades emittentes do MPF-F serem servidores atuando em Delegação de competência relacionada a função de Delegado da Receita Federal do Brasil;*
- 5) O Despacho Decisório emitido pela DRF/Araçatuba também deve ser anulado por ter sido emitido por autoridade incompetente porque somente o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo possuía competência para emitir tal decisão conforme demonstra o artigo 57, caput da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008;*
- 6) Não existe autorização da referida Instrução Normativa para modificação da competência para emissão do Despacho*

*Decisório, ocasionando a nulidade da decisão ora recorrida por ter sido emitida por autoridade incompetente, o Chefe da Saort- Seção de Orientação e Análise Tributária da DRF/Araçatuba;*

*7) O Despacho Decisório também deve ser cancelado por ter sido emitido após o encerramento da fase instrutória de apuração do ressarcimento, sem intimação do contribuinte, desrespeitando a formalidade prescrita no art. 44 da Lei nº 9.784/99, procedimento essencial a sua validade;*

*8) O dispositivo citado garante a recorrente o direito de se manifestar, no prazo de 10 dias da instrução realizada pela fiscalização, especialmente para fazer suas observações e apresentar razões para garantir a apreciação do seu pedido de ressarcimento;*

*9) O posicionamento da fiscalização de que a Recorrente buscou embarçar a fiscalização não merece ser acatado porque a empresa buscou apresentar à fiscalização todos os documentos solicitados e justificativas de suas operações;*

*10) Tendo os próprios AFRFs reconhecido a entrega de documentos a DEFIC e de diversos arquivos digitais, não haveria motivos para que fossem solicitados novos documentos e esclarecimentos, simplesmente emitiram um Parecer, sendo este posicionamento flagrantemente irregular, em conformidade com o art. 928 do Regulamento do Imposto de Renda;*

*11) A fiscalização agiu sem razoabilidade e contrariando diversos dispositivos legais, entre os quais os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.784/99;*

*12) Reitera sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais e esclarecimentos que se fizerem necessários, estando os mesmos já à disposição da fiscalização no seu estabelecimento e que suportará consideráveis prejuízos por ter considerado o recebimento do direito creditório na definição do preço de exportação das mercadorias que foram exportadas;*

*13) Considerando as flagrantes demonstrações da existência das operações, a motivação do indeferimento não tem previsão legal;*

*14) Sendo a Recorrente uma das maiores empresas do setor do agronegócio brasileiro, como poderia a fiscalização entender que não teria nenhum crédito da contribuição para o PIS \* no período do 3º Trimestre de 2007 ?;*

*15) Pelo entendimento dos AFRFs a Recorrente não teria nenhum direito e como isto pode ser admitido como válido considerando a impossibilidade da Recorrente exercer sua atividade sem adquirir insumos e serviços que garantem direito ao crédito ?;*

*16) Tais fatos demonstram a falta de razoabilidade do posicionamento dos AFRFs porque simplesmente negaram tais*

*fatos de forma integral, algo que contraria a razoabilidade das coisas e até todos os documentos que foram apresentados pela Impugnante;*

*17) Considerando isto, jamais poderia ter sido indeferido o Pedido de Ressarcimento, porque a fiscalização deveria ter continuado com as diligências no estabelecimento da Recorrente;*

*18) O Despacho Decisório merece ser cancelado por ter sido lavrado com base em um levantamento fiscal precário, por ter entre outros motivos, desconsiderado todos os documentos da Recorrente;*

*19) Como poderia ter o seu pedido de ressarcimento totalmente desconsiderado pelos AFRFs sem uma justificativa plausível e demonstração da totalidade dos créditos não serem legítimos ?*

*20) Basta a análise do Despacho Decisório e do Parecer SAORT para se apurar que os AFRFs contestaram pequenos elementos componentes do seu direito creditório, não tendo contestado os demais, demonstrando a insubsistência de suas alegações e falta da demonstração dos fundamentos de seu posicionamento.*

*21) Isto prejudica a ampla defesa da Recorrente, ofendendo o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, por implicar, da forma em que foi lavrado, cerceamento do direito de defesa, existindo mansa e pacífica jurisprudência de ocasionar tal vício a nulidade da autuação;*

*22) Com fundamento no Princípio da Verdade Material, a Recorrente apresenta alguns documentos que comprovam o seu direito creditório e regularidade de suas operações, bem como requer diligência e perícia para que seja apurado a existência do seu direito creditório;*

*23) Nesta Manifestação a empresa está juntando alguns documentos comprobatórios do direito creditório porque, vários outros, **por serem em grande quantidade**, estão à disposição no seu estabelecimento.*

*24) Deve ser considerado por este juízo que a Impugnante possui direito ao Crédito da contribuição para o 'PIS por adquirir insumos tributados no mercado interno, como pode apurado na Planilha de Apuração anexa cujo resultado remonta R\$ 4.660.648,76 (quatro milhões seiscentos e sessenta mil, seiscentos e quarenta e oito reais e setenta e seis centavos) \* (doc. 03);*

*25) Também está sendo anexada uma Nota Fiscal exemplificativa de aquisição de insumos no 3º Trimestre de 2007 para demonstrar que a Recorrente efetivamente adquiriu mercadorias como algo desconsiderado pela fiscalização (doc. 06);*

*26) A Recorrente também tem o direito ao ressarcimento com a incidência da SELIC, da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento até o seu efetivo ressarcimento e/ou compensação, por ser um índice de atualização monetária;*

27) O r. Despacho Decisório também deve ser reformado porque não homologou as compensações que já haviam sido **homologadas tacitamente** nos termos do artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 de dezembro de 1996.

Na parte III da Manifestação de Inconformidade (fls. 164), o contribuinte solicita a realização de perícias e diligências para serem constatada, por este juízo, a existência do direito creditório pleiteado administrativamente. Formula quesitos e nomeia o perito.

Na parte IV (fls.165), a Recorrente pede que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para ser cancelado o r. Despacho Decisório para que esta DD.

DRJ reconheça o direito creditório pleiteado no Pedido de Ressarcimento formulado pela

Recorrente e a homologação das compensações correspondentes ao crédito reconhecido.

Solicita que na hipótese desta DD. DRJ entender não ser possível reconhecer o direito creditório conforme pleiteado acima, que ao menos **cancele o r. Despacho Decisório** diante dos vícios demonstrados nesta Manifestação de Inconformidade para:

1) reconhecer a competência da DERAT/SP para atuar nestes autos determinando a realização de uma nova fiscalização, a ser realizada no estabelecimento da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital, com a posterior emissão pelo Delegado da DERAT/SP de um novo Despacho Decisório analisando e deferindo o Pedido de Ressarcimento do Crédito da contribuição para o 'PIS pleiteado pela Recorrente e homologando as compensações realizadas com o direito creditório correspondente, ou 2) sucessivamente, caso entenda ser competente para apreciar o Pedido de Ressarcimento a autoridade que emitiu o Despacho Decisório, que ao menos cancele esta decisão e determine a realização de novas verificações fiscais a serem realizadas no estabelecimento da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital, com a posterior emissão de um novo Despacho Decisório analisando e deferindo o Pedido de Ressarcimento do Crédito da contribuição para o 'PIS pleiteado pela Recorrente e homologando as compensações realizadas com o direito creditório correspondente.

Requer, ainda, o reconhecimento da **suspensão da exigibilidade do crédito tributário de todos os débitos vinculados às compensações relacionadas a estes autos até a decisão final quanto ao pedido de ressarcimento.**

Requer, o reconhecimento da homologação das compensações declaradas a RFB no período igual ou superior a 5 (cinco) anos contados anteriormente a data da ciência do Despacho Decisório pela Recorrente no dia 29 de maio de 2012, por ter

*ocorrido, em relação a tais casos, a homologação tácita e extinção definitiva do crédito tributário dos débitos compensados, nos termos do artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 dezembro de 1996, e artigo 29, §2º da IN SRF nº 600/2005.*

*Requer, outrossim, a realização da perícia e diligência na forma pleiteada no tópico III, no qual estão satisfeitos os pressupostos exigidos pelo artigo 16, inciso IV c/c §1º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.*

*Reitera, ainda, estarem os documentos comprobatórios do direito creditório à disposição da fiscalização na sua sede e somente não está anexando os mesmos por serem em grande quantidade gerando o pedido de diligência e perícia.*

*Requer, por fim, que também sejam intimados de todas as decisões proferidas nestes autos os advogados signatários da presente no seguinte endereço: Av.*

*Brigadeiro Faria Lima nº 2012, 5º andar, São Paulo -SP.”*

Inconformado com a decisão piso, da qual restou intimado em 30.09.2013 sobreveio o Recurso Voluntário, protocolado em 14 de outubro de 2013.

Repulsou um a um os argumentos da decisão recorrida, e, em síntese manteve os seus argumentos sustentados na fase inicial, inicialmente aduz:

Protocolou Pedido de Ressarcimento de Créditos da COFINS apurados no 3º trimestre de 2007, nos termos da Lei nº 10.833. Afirma que os autos foram encaminhados a Divisão de Orientação e Análise Tributária em São Paulo – DERAT/SP para apreciação e decisão quanto à procedência do crédito pleiteado e quanto à homologação das compensações vinculadas.

Posteriormente os autos do processo foram encaminhados para a DRF/Araçatuba para serem realizados os trabalhos fiscais em razão da transferência temporária de competência da DERAT/SP para DRF/Araçatuba.

Argui nulidade em razão de:

- 1) Indeferimento do Pedido de Perícia e Diligência e Nulidade pela falta de apreciação de Relevante Questão;
- 2) Ofensa ao MPF, para que fosse realizado nova fiscalização considerando a nulidade de todo o trabalho fiscal decorrente da inobservância dos termos do Mandado de Procedimento Fiscal, uma vez que a determinação que o procedimento deveria ser realizado no estabelecimento da impugnante, localizado em São Paulo, Capital e por AFRF com jurisdição sobre tal localidade vinculadas a DERAT/SP;
- 3) O MPF-F deveria ter sido emitido pelo Superintendente e Inexistência de ato administrativo transferindo a competência para Araçatuba realizar a fiscalização. Constatado que as autoridades emitentes do MPF-F e suas alterações foram servidores atuando em delegação

de competência relacionada a função de Delegado da Receita Federal do Brasil, conduta que não pode ser considerada em razão realização de trabalho fiscal por outra unidade da RFB submetida a mesma Região Fiscal é diferente da unidade com jurisdição sobre o contribuinte, o impõe a necessidade do MPF-F ser emitido exclusivamente pelo próprio Superintendente.

- 4) Nulidade do Despacho Decisório – Incompetência da DRF/Araçatuba e do Chefe da SAORT. O pedido prende se ao fato ter sido emitido por autoridade incompetente, visto que, somente o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo possuía competência para emitir tal decisão conforme demonstra o artigo 57, caput da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008;
- 5) Falta de intimação para Impugnante se manifestar sobre o fim da Instrução – Art. 44 da lei 9.784/99;
- 6) Outra se refere a apresentação dos documentos. Não houve embaraço a fiscalização;
- 7) Nulidade da incorreta e inexistente motivação. Erro e falta de motivação necessária para validade jurídica, pois a negativa total do crédito reflete como a empresa não adquirisse insumos para a sua produção;
- 8) No mérito:
- 9) A legislação reconhece o direito creditório, o indeferimento do pedido somente no caso do contribuinte não possuir efetivamente o direito ao ressarcimento do crédito da COFINS. Sustenta a precariedade do levantamento fiscal, uma vez, que a fiscalização não poderia simplesmente ter encerrado as diligências diante do fato de ter a Recorrente apresentado documentos fiscais, porque deveriam ter requisitado esclarecimentos e eventualmente novos documentos. Deve prevalecer o princípio da Verdade material. Direito ao ressarcimento em garantido por lei. Pretende ver o crédito indeferido com acréscimo da SELIC até o efetivo ressarcimento ou compensado;
- 10) Cerceamento do Direito de Defesa. Sustenta que o não reconhecimento do direito creditório da contribuinte mediante apresentação de provas a fiscalização de sua existência configura cerceamento.

- 11) Por derradeiro pede homologação tácita das compensações – prazo superior a cinco anos e diligência e perícia.

É o que tinha a relatar.

## Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Cuida-se de recurso tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, motivo porque deve ser reconhecido.

Existindo preliminares, impõe conhecê-las.

1 – Direito de Defesa e Cerceamento.

Improcede os argumentos, haja vista, o acesso pleno ao processo administrativo, o não reconhecimento do direito creditório da contribuinte, mesmo tendo apresentado prova não configura cerceamento de direito, em verdade é matéria de fundo, pois em momento algum, tanto a fiscalização como o julgador de piso, negou a existência desse direito, deixou de conhecê-lo por falta de prova e nos casos que a legislação deixou de outorgar.

O processo administrativo rege pelo rito do Decreto 70.232/72 e alterações posteriores. Não conhecido o crédito pleiteado, oportunizou a indignação por meio da Manifestação de Inconformidade, decidido o assunto, pode o Interessado demonstrar sua irresignação por meio do voluntário, em sendo assim, não há de se falar em cerceamento.

Assim, afasto preliminar.

2 - Nulidade. OFENSA – MPF.

É correntia sabença que o Mandado de Procedimento Fiscal é peça administrativa de planejamento e de controle das atividades de fiscalização, em síntese controle interno da Receita Federal do Brasil, onde se identifica o agente encarregado da ação fiscal. Controle esse que a ausência não acarreta nulidade do procedimento.

Se o funcionário encarregado da fiscalização é o mesmo identificado no MPF, está autorizado a proceder às verificações, sendo assim, não justifica o pedido de nulidade.

Portanto, a expedição do MPF é mero procedimento de controle interno, sendo assim, não macula o procedimento fiscal e tampouco o crédito tributário. Também vicia ação fiscal o fato da fiscalização dar-se em lugar distinto da sede da empresa, estabelecimento principal, o interesse público suplanta a burocracia, devendo o agente exercer sua atividade com objetivo de apurar a verdade.

Esse assunto encontra pacificado por meio da Súmula CARF nº 27:

*“Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.”*

Como é de conhecimento geral, a nulidade está vinculada a ato de ilegalidade, pois a Administração Pública deve trilhar conduta em conformidade com o disposto no art. 37 da Constituição Federal.

Em sendo assim, rechaço a preliminar argüida.

COMPETÊNCIA PELA EMISSÃO MPF-F.

Resta claro inexistência de barreira em relação à fiscalização em jurisdição fiscal distinta daquela do contribuinte. Assim, cabe examinar se há no caso usurpação de competência o fato do MPF-F ter sido emitido pelo Superintendente e inexistência de ato administrativo transferindo a competência para Araçatuba realizar a fiscalização.

Também não assiste razão a Recorrente, a decisão encontra bem fundamentada, a qual adota como razão de decidir:

*“Em relação à transferência de competências, tal possibilidade está prevista no art. 249 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 2007, vigente à época, abaixo transcrito:*

*Art. 249. Aos **Superintendentes da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil de Julgamento e Inspectores-Chefes da Receita Federal do Brasil das ALF e IRF de Classe Especial A, Especial B e Especial C** incumbe ainda, **no âmbito da respectiva jurisdição:***

*(...)*

***VII - transferir, temporariamente, competências e atribuições entre unidades, subunidades e dirigentes subordinados, no interesse da administração.***

*(...) (grifei)*

*Portanto, também não se justifica a alegação da contribuinte, pois o superintendente regional pode transferir as competências e atribuições entre as unidades da RFB de sua jurisdição, como aconteceu no caso em questão com a edição da Portaria nº 34, de 2008.”*

Assim, reputo a sustentação improcedente.

**NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO**

Sustenta irregularidade em razão de o Despacho Decisório ter sido emitido pela DRF/Araçatuba-SP e do Chefe da SAORT. Alega que a competência está definida pelo disposto no artigo 57, caput da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

O inconformismo se refere à inexistência de autorização de delegação de competência pela IN/SRF/900. Também não assiste razão a Recorrente, o art. 249 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 2007, outorga esse poder, basta perfunctória leitura do mencionado dispositivo:

*“Art. 249. Aos **Superintendentes da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil de Julgamento e Inspetores-Chefes da Receita Federal do Brasil das ALF e IRF de Classe Especial A, Especial B e Especial C** incumbe ainda, **no âmbito da respectiva jurisdição:***

(...)

*VII - transferir, temporariamente, competências e atribuições entre unidades, subunidades e dirigentes subordinados, no interesse da administra.”*

Portanto, alegação não encontra respaldo, cabe afastá-la.

FALTA DE INTIMAÇÃO PARA MANIFESTAÇÃO.

A previsão legal existente obriga a Administração Tributária a dar ciência ao contribuinte do lançamento, seja de ofício ou por meio de auto de infração. Concluída os atos fiscalizatório e lavrado o auto de infração ou emitido Despacho Decisório, negando total ou parcial o crédito pleiteado, ao contribuinte é dado ciência, querendo, impugnar ou apresentar Manifestação de Inconformidade, esses sim são os instrumentos disponíveis previstas pelo Decreto nº 70.235/72.

O processo Administrativo é norteado pelo Decreto nº 70.235/72, aplica-se subsidiariamente as disposições da Lei nº 9.784/99. No caso concreto, não há intimação para o contribuinte justificar ou atender depois de encerrado o procedimento fiscal, cabe a Administração Tributária dar ciência para defesa.

*Improcede a preliminar argüida;*

NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

Sustenta a Interessada que há mácula decorrente de erro e falta de motivação necessária para validade jurídica, diante da negativa total do crédito, isso segundo o entendimento exposto, como se a empresa não tivesse adquirido os insumos para produção.

Também não merece acolhimento. O Despacho Decisório elenca de modo extenso os motivos, tudo isso consubstanciado no relatório fiscal, que por sua vez é longo e aponta as causas da negativa de reconhecer o direito ao ressarcimento e compensação pleiteada.

*Sendo assim, a sustentação carece de demonstração contundente da inexistência de motivação.*

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Afirma o Recorrente ter decorrido mais de cinco anos entre o Pedido de Ressarcimento/Compensação e Despacho Homologatório, por essa razão ocorrida homologação tácita.

O protocolo é de 16 de setembro de 2008, no entanto, a transmissão do Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação, se refere 31.10.2007, a comunicação da decisão ocorreu em 16 de novembro de 2011.

Contando da data de transmissão, constatada que a decisão foi proferida com menos de cinco anos, sendo assim, não procede aos argumentos da ocorrência de homologação tácita.

#### MÉRITO.

Inicialmente cabe dizer que o direito da tomada de crédito encontra amparado pelo art. 3º da Lei 10.833/2003:

*“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

..

*“§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:*

*I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;*

*II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;*

*III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei. “*

#### REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do Imposto de Renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que integram o custo de produção.

O regime não-cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado, em regra, sobre os gastos e despesas incorridos no mês, em relação aos quais deve ser aplicada a mesma alíquota que incidiu sobre o faturamento para apurar a contribuição devida (art. 3º, § 1º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03). E os eventos que dão direito à apuração do crédito estão exaustivamente citados no art. 3º e seus incisos, onde se nota claramente que houve uma ampliação do número de eventos que dão direito ao crédito em relação ao direito previsto na legislação do IPI.

Contudo, tal ampliação do significado de “insumo”, implícito na redação do art. 3º da Lei nº 10.833/03, não autoriza à inclusão de todos os custos e despesas operacionais a que alude à legislação do Imposto de Renda, pois no rol de despesas operacionais existem gastos que não estão diretamente relacionados ao processo produtivo da empresa. Se a intenção do legislador fosse atribuir o direito de calcular o crédito das contribuições não cumulativas em relação a todas as despesas operacionais, seriam desnecessários os dez incisos do art. 3º, da Lei

nº 10.833/03, onde se enumerou de forma exaustiva os eventos que dão direito ao cálculo do crédito.

Já nos casos de IPI e de ICMS, como suas hipóteses de incidência estão associadas à circulação econômica da coisa, o direito de crédito que realiza a não cumulatividade resulta do ingresso desta e, eventualmente, de outras que interagem fisicamente entre si para, transformadas, se submeterem a uma nova incidência na etapa subsequente da cadeia.

É o oportuno trazer à colação a opinião expressada pelo então Conselheiro Marcos Tranchesí Ortiz, nos autos do processo nº 13053.000037/2007-49:

*“Embora respeite a orientação, partilho de orientação diversa a respeito da abrangência do conceito insculpido no inciso II, do artigo 3º, das Leis no. 10.637/02 e 10.833/03. Observo, em primeiro lugar, que quando da promulgação dos diplomas legais em questão, a Constituição Federal não impunha a não cumulatividade em se tratando das contribuições arrecadadas para a Seguridade Social. Daí não defluiu, todavia, estivesse o legislador infraconstitucional impedido de discipliná-la no âmbito da contribuição ao PIS e da COFINS. Significava, tão somente, que a adoção e o regramento da técnica permaneciam na esfera de discricionariedade do legislador ordinário.*

*Foi o que possibilitou a implementação, primeiramente no PIS e, depois, na COFINS, de uma não cumulatividade, digamos, “imprópria”. Imprópria por cotejar, de um lado, base de cálculo composta pela totalidade das receitas da pessoa jurídica e, de outro, não admitir senão determinadas deduções, definidas em lista taxativa. Imprópria também porque o direito de crédito garantido não corresponde, sempre e necessariamente, aos valores de PIS e de COFINS efetivamente devidos na incidência anterior.*

*Aliás, dada a especificidade da hipótese de incidência das duas contribuições, é até mesmo inadequado falar, aqui, num sentido convencional de não cumulatividade. É que, enquanto o ICMS e o IPI – impostos em que a técnica encontra máxima aplicação – têm por hipótese de incidência operações sucessivas de uma mesma cadeia produtiva ou mercantil, o PIS e a COFINS gravam fato jurídico, a receita, cuja ocorrência é independente de acontecimentos anteriores ou posteriores.*

*Quem chamou à atenção para a diferença foi Ricardo Mariz de Oliveira:*

*“Realmente, a COFINS e a contribuição ao PIS, que são tributos cujas hipóteses de incidência são a receita ou o faturamento, a rigor sequer têm incidência multifásica, pois são devidos sempre que houver receita (de faturamento ou não), a qual se constitui em um substrato específico e isolado de qualquer outro fenômeno jurídico ou econômico.”*

*Por isso, dirá o autor, “diferentemente de outros tributos, as duas contribuições podem incidir sobre as receitas de sucessivos faturamentos de uma mesma mercadoria, ou sobre as receitas de sucessivas alienações de um mesmo bem imóvel, ou sobre as*

*um bem imaterial mais completo, ou sobre sucessivas receitas de alugueres mensais de um mesmo bem, e em muitas outras situações. Mesmo neste caso – adverte – as duas contribuições não são juridicamente plurifásicas, eis que tomam por substrato cada fato isolado e de per si, isto é, cada fato de ser auferida uma receita (Aspectos relacionados à “não cumulatividade” da COFINS e da Contribuição ao PIS. PIS-COFINS: questões atuais e polêmicas. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 27).”*

No caso concreto, a Fiscalização tomou as informações fornecidas pela Fiscalizada, procedeu a análise considerando os elementos ali contidos, número da nota fiscal, CFOP, a identificação do fornecedor e o insumo, e, confrontou os dados com os documentos fiscais, mesmo tratando de cópias, motivo que levou a solicitar as originais, bem como, o restante dos documentos.

Do exame passou a segregar em planilhas distintas, assunto por assunto, glosou os créditos relativos aos documentos inexistentes relacionados nas planilhas fornecidas pelo Contribuinte, assim como, aqueles provenientes das aquisições não contempladas pelos incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

A motivação da glosa restou destacada no roda pé de cada uma das planilhas devidamente justificado o procedimento, acresce dizer que esses demonstrativos foram juntados no processo administrativo de nº 15868.000421/2010-98, examinado em conjunto e colocado na mesma pauta de julgamento.

Os fundamentos da autoridade administrativa para a glosa de sete itens, dos quais o contribuinte tomou crédito, como se extraí da planilhas foram os seguintes:

- 1) **PAGAMENTO DE FRETE A PESSOA FÍSICA;**
- 2) **AQUISIÇÃO DE LENHA DE PESSOA FÍSICA POR ESTABELECIMENTO NÃO INDUSTRIAL;**
- 3) **AQUISIÇÕES DE COMBUSTÍVEIS, ÁLCOOL e GASOLINA;**
- 4) **FRETE ENTRE ESTABELECIMENTO, INDUSTRIAL E COMERCIAL PAGO PESSOA JURÍDICA;**
- 5) **AQUISIÇÕES PARA INDUSTRIALIZAÇÃO (CFOP 1101) DE FERTILIZANTE;**
- 6) **(AQUISIÇÕES PARA COMERCIALIZAÇÃO – CFOP 1102) REFRIGERANTES E OUTRAS BEBIDAS;**
- 7) **(PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – (ISSQN) – CFOP 1933 E 2933);**

Os motivos das glosas dos itens acima foram assim justificados pela  
fiscalização:

### *Gerais*

1) - Nas aquisições de combustíveis, verificamos aquisições de álcool e gasolina, que não são utilizados ou consumidos no processo produtivo;

2) - Nas aquisições de serviços de transportes por estabelecimento industrial ou comercial, verificamos despesas que não dão direito ao crédito;

como por exemplo: Frete entre estabelecimentos do sujeito passivo. As despesas com fretes aqui relacionadas, objeto de glosas, - referem-se às transferências de produtos acabados entre estabelecimentos do sujeito passivo.

A título de exemplo, inserimos cópia de algumas notas fiscais no processo administrativo fiscal digital.

3) - Nas aquisições para comercialização (CFOP 1102), verificamos aquisições de refrigerantes' e bebidas (tributação concentrada);

4) - Nas aquisições de serviço tributado pelo ISSQN (CFOP 1933 e 2933), verificamos algumas despesas que não podem ser aceitas;

Exemplo: 3.1 compra de carimbos, impressos, consertos de pneus e manutenção de veículo.

5) - Nas aquisições, para industrialização (CFOP 1101), verificamos aquisições fertilizantes, que não podem ser considerados insumos;

6) - Como confeccionamos planilhas específicas para serviços utilizados como insumos e bens para revenda, efetuamos um resumo no fim de cada mês para demonstrar os valores que serão transferidos para as planilhas específicas. No final as glosas remanescentes serão deduzidas da linha "bens utilizados como insumos".

### *B) Específicos*

1) - O sujeito passivo foi intimado a apresentar comprovantes de pagamentos efetuados para BRASLEDER COUROS LTDA Foram comprovados os pagamentos de parte dos documentos fiscais apresentados. Para as compras relacionadas na planilha acima para este fornecedor, não foram apresentados comprovantes de pagamentos, embora o sujeito passivo tenha sido intimado e Reintimado a trazer os documentos relacionados na planilha 4 2) - As filiais 0023-02 e 0045-00 não industrializam nada, somente servem de apoio para as unidades industriais (frigoríficos), portanto, glosamos todas as aquisições que se referem à "compra para industrialização" ou derivadas destas 3) - As filiais 0025-66 e 0029-90 possuem cnae "criação de bovinos". As compras que não tem este objetivo foram glosadas por esta fiscalização, como "mudas de árvores";

4) - As despesas de transporte da Filial 0036-19 foram glosadas em razão da não apresentação. de documentos comprobatórios 5) - As despesas de transporte da filial 0037-08 também foram glosadas em razão de não apresentação de documentos.

6) - A Filial 0001-99 está sediada em São Paulo e funciona como "matriz" da empresa. Não há industrialização nesse estabelecimento 7) - Glosamos todas as aquisições efetuadas de Xinguleder Couros, por falta de apresentação de documentos (notas fiscais, comprovantes de pagamentos, etc)

8) - Glosamos todas as aquisições efetuadas de: Frinorte, Courotex, Tricon Energy e GIF grupo empresarial, feitas pelo estabelecimento (final 0006-01)

Por falta de apresentação de documentos como notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos. , ' 9) - Apesar de intimado a apresentar os documentos, o sujeito passivo, para o CNPJ de final 0008-65 não apresentou documentos para os seguintes fornecedores:

a) Transportes Rosano Ltda; b) Xinguleder couros Ltda; c) Livia Laiz Correia Transp. Ltda; d) B Martins & Cia Transp e e) Corotex ind. E com. De couros Desta forma, glosamos TODAS as aquisições que indicavam estes fornecedores para falta de apresentação de documentos

Todas as glosas foram devidamente justificadas:

1) AQUISIÇÕES DE PESSOA FÍSICA. O contribuinte apurou créditos sobre serviços de frete pagos as pessoas físicas, as quais não dão direito a crédito, conforme vedação expressa no art. 3º, § 3º, da Lei nº 10.637/2002. A fiscalização relacionou as notas fiscais de pessoa física e os valores glosados.

2) TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS. A fiscalização alegou que o contribuinte tomou créditos sobre operações de transferência de bens entre estabelecimentos. Essas operações encontram classificadas nos CFOP (Transferência para comercialização). A fiscalização entende que os créditos originam-se de aquisições. Na transferência entre estabelecimentos não existe aquisição, apenas mera movimentação de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

A fiscalização relacionou todas as notas com CFOP, e quantificou a glosa no montante descrito em cada mês.

Constata-se dos autos que o contribuinte foi passo a passo instado a justificar a tomada dos créditos relativos aos itens transcritos acima e trazer como prova os documentos haveis e idônios, o que não fez. Esse é o motivo principal das glosas das pessoas jurídicas, cuja documentação foi parcialmente apresentada, mesmo intimada para tanto não o fez, bem como, deixou de juntar com a impugnação.

Intimado a comprovar o pagamento efetuado para a empresa BRASLEDER COUROS LTDA., não conseguiu êxito.

Nenhuma das glosas foi combatida diretamente pela Recorrente, especificamente aquelas referentes às filiais 0023-02 e 045-00, justificada pela Autoridade Fiscal ao fundamento de que essas unidades não são produtoras, servem apenas como apoio para as unidades industriais, por essa razão todas as aquisições de "**compra para industrialização**" incluída na base de cálculo foram afastadas, conseqüentemente, reduzindo o crédito a ser tomado, não há uma linha contradizendo a tomada de decisão pela fiscalização.

Destaca-se as glosas efetivadas em relação ao filiais **0025-66 e 0029-90 possuem cnae "criação de bovinos"**. Afirma a fiscalização que todas as **compras que não tem este objetivo foram glosadas por esta fiscalização, como "mudas de arvores**. Certo a Autoridade Autuante, pois atividade básica é criação de bovino, sendo assim, não justifica a tomada de crédito sobre esse tipo de aquisição.

Os custos de frete praticados pela filial 0036-19 foram glosados em virtude da não apresentação de documentos comprobatórios, o mesmo aconteceu com a filial 0037-08. Também não apresentou qualquer resistência às glosas praticadas por falta de documentação em relação às aquisições efetuadas com as empresas Xinguleder Couros Ltda., Frinorte, Corutex Indústria e Comércio de Couros, Tricon Energy e GIF, Transportes Rosano Ltda., Livia Laíz Corrêa Transporte Ltda.; Martins & Cia Transporte

Sendo assim, após a recomposição das bases de cálculo dos créditos, a fiscalização chegou à conclusão de que o contribuinte não faz jus ao ressarcimento pleiteado, notificação pessoal do despacho de não homologação de compensação.

A irresignação generalizada do modo desses autos é inaceitável, deve ser apontado o desacerto cometido pelo agente fiscal. O critério adotado na apuração dos créditos está correto, constatado inexistência de previsão legal e ausência de documentos capaz de comprovar, impõe a glosa, nesse sentido andou bem a fiscalização e a decisão de piso em manter a decisão do despacho decisório.

A discordância deve vir acompanhada de prova capaz de convencer o julgador que a determinação do quanto que serviu de base estava distorcido da realidade dos fatos, portanto, cabia somente ao Interessado realizar essa demonstração mediante documentos idôneos.

Ao deixar de contrariar apuração realizada pelo Fisco, perdeu oportunidade de fazer prova contrária capaz de mudar o curso da decisão hostilizada. O que deve ficar certo é de que o direito de tomar crédito foi acatado, sendo assim, não procede à alegação do contribuinte de que a glosa significa o mesmo de que afirmar que não houve as aquisições está distorcendo a verdade material, por essa razão não justifica a pedida perícia e tampouco de diligência para averiguar a documentação não apresentada no momento oportuno.

Em sede de ressarcimento, não há dúvida de que ônus probante é do Interessado.

Constata-se de todo o inconformismo trazido, tanto em sede de impugnação, quanto recursal, o tema foi tratado pelo contribuinte de modo genérico, de modo que, restou para serem examinados os temas acima anotados.

De outro lado, a fiscalização, cuidadosamente, detalha em sua planilha todos os itens glosados, mencionando o número da nota fiscal, CFOP e em boa parte descreve detalhe, permitindo o contribuinte impugnar e demonstrar o desacerto da fiscalização. O "Termo de Verificação Fiscal" é minucioso e esclarecedor, assim poucos se vêem, descrevem toda a metodologia e aponta a causa a justificar a glosa procedida.

Todas as glosas procedidas restaram devidamente motivadas. Em sede de Manifestação de Inconformidade, o Interessado nada ancorou aos autos no sentido de refutá-las, limitando-se às alegações quanto ao direito, o que se repetiu no recurso voluntário.

Processo nº 15868.000421/2010-98  
Acórdão n.º **3302-003.355**

**S3-C3T2**  
Fl. 28

---

Assim, o descontentamento explanado pela Recorrente não encontra eco capaz de modificar o julgamento de piso, que deve ser mantido pelos seus próprios fundamentos. Assim, tenho que não merece reparo o julgado de piso.

Diante do exposto conheço do recurso e nego provimento.

Domingos de Sá Filho

CÓPIA