



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721824/2012-97
ACÓRDÃO	3001-003.553 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIDRARIA ANCHIETA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Lançamento realizado com base em informações prestadas pelo contribuinte em sua contabilidade e registros fiscais não é nulo.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O prazo decadencial para o lançamento tributário das contribuições sociais declaradas e recolhidas como declaradas é de cinco anos contados da declaração do contribuinte, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE CREDITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Os acórdãos proferidos pelo E. STJ na sistemática de Recurso Repetitivo vinculam ao CARF e seus Conselheiros.

O E. STJ firmou entendimento em sede de recurso repetitivo (Tema 779), segundo o qual o critério jurídico adequado para a caracterização do direito à tomada de créditos é a necessidade e essencialidade do item em relação à atividade econômica do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e das preliminares de mérito para, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ, acolhendo parcialmente a preliminar de decadência (01/2007 a 06/2007). No mérito, em

dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas no que toca à decadência do período entre 01/2007 e 06/2007.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Por retratar de forma adequada e suficiente, transcrevo e utilizo o relatório do acórdão da DRJ em prestígio à eficiência e celeridade.

Trata-se do Auto de Infração para exigência da Cofins, no ano-calendário de 2007, conforme abaixo:

Sujeito Passivo	
CNPJ	
60.891.108/0001-43	
Razão Social	
VIDRARIA ANCHIETA LTDA	
Contribuição p/Financiamento S. Social	
Contribuição	269.868,62
Juros de Mora	135.046,90
Multa	202.401,44
Valor do Crédito Apurado	607.316,96
Total	Valor
Crédito tributário do processo em R\$	607.316,96

Consigna a autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal de fls.187/191:

No exercício das funções inerentes à função de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, no decorrer de auditoria levada a efeito na empresa acima qualificada, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização, também indicado acima, relativo a Fiscalização do PIS e COFINS decorrentes da Não-Cumulatividade, referente ao ano-calendário de 2007, VERIFIQUEI irregularidades que ensejam a constituição de crédito tributário do PIS Não-Cumulativo e da COFINS Não-Cumulativa, sendo que, para fazer constar, passo a narrá-las: (...)

2 - DA APURAÇÃO DAS COMPRAS DE INSUMOS COM DIREITO A CRÉDITO DO PIS E DA COFINS COM BASE NOS REGISTROS FISCAIS, CONFRONTO COM DACON E DIFERENÇAS APURADAS:

Com base no Livro de Apuração do IPI - LAIPI, procedi ao levantamento das compras de insumos com direito a crédito, compreendidos os valores lançados na linha 02 da Ficha 06A (PIS) e na linha 02 da Ficha 16A (COFINS) da DACON - e os bens utilizados como insumos, por - CFOP, mediante a seguinte metodologia: somatório dos valores contábeis incluindo todos os CFOPs específicos destas aquisições (1101; 1124; 1653; 1933; 2101 e 2933), com a exclusão do IPI, se incidente.

No comparativo dos valores mensais apurados pela fiscalização com os valores lançados na DACON, apresentaram-se diferenças nos meses do ano-calendário sob análise, abaixo especificados, constatando valores, a maior, lançados pela contribuinte na DACON em relação aos valores por nós apurados, conforme quadro a seguir:

PERÍODO DE APURAÇÃO	BASE CÁLCULO DACON	BASE CÁLCULO CFOP/LAIPI	DIFERENÇA TRIBUTÁVEL
Jan/07	1.496.461,30	1.344.550,19	151.911,11
Abr/07	1.478.473,84	1.419.313,66	59.160,18
Mai/07	1.868.815,16	1.177.884,13	690.931,03
Jun/07	1.886.764,63	1.265.220,74	621.543,89
Jul/07	2.079.249,78	1.430.841,77	648.408,01
Ago/07	2.257.860,89	1.612.197,08	645.663,81
Set/07	2.184.485,02	1.451.199,50	733.285,52

As diferenças apresentadas representam parte da base de cálculo de crédito apropriado na DACON a título de aquisições de matérias primas - MP, produtos intermediários - PI e material de embalagem - ME, sem correspondência em documentos fiscais que lhes dêem sustentação, haja vista que a base de cálculo dos créditos apurada por esta fiscalização assentou-se nos dados fiscais por CFOP de todas as aquisições ocorridas em cada período de apuração dos itens retro especificados, cujo detalhamento encontra-se na planilha excel denominada "APURAÇÃO MENSAL DAS COMPRAS DE MP, PI e ME NO ANOCALENDÁRIO 2007 - CFOP/LAIPI" e que fica fazendo parte integrante do presente Termo de Verificação Fiscal.

Portanto, tais diferenças, aplicadas as alíquotas do PIS e da COFINS objeto do presente Termo de Verificação Fiscal, representa tomada de crédito indevida do PIS e da COFINS, que, por decorrência, gerou insuficiência de valor apurado e, conseqüentemente, recolhido aos cofres públicos federal.

3 - DA EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

Diante o exposto, passamos a exigir, de ofício, o crédito tributário decorrente do PIS Não-Cumulativo e da COFINS Não-Cumulativa por diferenças nas Bases de Cálculo e aproveitamento indevido de crédito discorrido no tópico "2" acima, mediante o competente Auto de Infração, consoante o que prescreve a legislação de regência das exações e, mais especificamente, nos artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637 de 2002 (PIS) e nos artigos 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833 de 2003 (COFINS).

Este Termo passa a fazer parte integrante e indissociável do Auto de Infração, juntamente com seus anexos e demonstrativos.

A contribuinte foi cientificada do Auto de Infração e apresentou a impugnação de fls.209/220, acompanhada de documentos.

Inicialmente, a interessada faz um resumo dos fatos e apresenta seus argumentos:

2. Preliminarmente, a Decadência do período anterior a 07/2007 Compulsando-se o Termo de Verificação e o Auto de Infração dele decorrente, verifica-se, sem esforço, que o direito da Fazenda lançar diferença quanto ao pagamento realizado pelo contribuinte anterior a 07/2007 foi fulminado pela decadência.

Conforme é sabido e ressabido, em sede de tributos cujo lançamento se dá por homologação, onde houve declaração e pagamento, o prazo para o fisco lançar eventuais diferenças em seu benefício encerra em 5 anos, contados da data do fato gerador do tributo, no caso, a COFINS. Acaso a fazenda não promova a revisão do lançamento no referido prazo, haverá a homologação tácita da apuração e do pagamento, extinguindo a obrigação tributária.

E esta é, justamente, a hipótese que se apresenta no presente caso. O prazo de 5 anos para lançamento de diferenças decorrentes de recolhimento a menor da COFINS das competências: 01/2007, 02/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007 e 07/2007, considerando que o tributo foi declarado e pago pela impugnante, fluiu sem que houvesse o lançamento, tempestivo, da Receita Federal, pois, somente em 31/07/2012 é que houve o lançamento de ofício, ou seja, após o prazo decadencial. (...)

3. O vício procedimental da fiscalização

Como se vê no Termo de Verificação Fiscal que originou a presente autuação, o digno fiscal procedeu à fiscalização e autuação, sem comparecer pessoalmente, no endereço do contribuinte ou solicitar o comparecimento deste a repartição fiscal para prestar esclarecimentos, limitando-se a notificá-lo para apresentar uma relação de documentos que entendeu serem necessários, bem como, ao final, notificá-lo para receber o auto de infração. (...)

Porém, o procedimento acima, em que pese o elevado conhecimento do fiscal autuante, não se presta para o fim colimado, pois, como sabemos, há créditos que podem ser tomados pelo contribuinte à guisa de Contribuição para o PIS e COFINS não contemplados na apuração do IPI. (...)

4. O mérito (...)

Mas, agitando, de logo, a inconsistente alegação de que houve utilização indevida de créditos da COFINS, a recorrente apresenta a planilha contendo, minudentemente, a composição da apuração do referido tributo (Doc. 02), bem como todas as Notas Fiscais que originaram os créditos, comprovando, de

maneira inconteste, que os valores tomados como créditos representam a exata totalidade do que permite a Lei 10.833/2003.

Depurando a planilha, constata-se que o fiscal não considerou em seu cálculo nenhuma das Notas Fiscais de aquisição de peças para manutenção, gerando a diferença apontada no auto de infração.

Referidas Notas Fiscais foram escrituradas com os CFOPs 1556 e 2556 e, como vimos no AI, estes códigos CFOPs não foram confrontados com o LAIPI e DACON, como revela o próprio fiscal.

Não se argumente que os códigos CFOPs 1556 e 2556 não geram créditos para a Contribuição para o PIS, eis que, as Notas Fiscais decorrem da aquisição de peças para manutenção das máquinas do contribuinte que quebraram no processo produtivo.

É cediço que o contribuinte pode tomar créditos da aquisição de peças para manutenção de suas máquinas e equipamentos que representam a fabricação dos bens que são destinados à venda, eis que, as aquisições decorrem do desgaste das mesmas ou danos ocorridos diretamente no processo de fabricação dos vidros produzidos pela autuada. O outro requisito - que as peças adquiridas não componham o ativo imobilizado - também é atendido, em face da explicação acima.

A Interessada cita e transcreve Solução de Consulta e continua:

Logo, é de clareza solar que as peças e partes constantes das Notas Fiscais representadas pela planilha anexa (Doc. 02) geraram créditos para o contribuinte a ser deduzido na apuração da Contribuição para o PIS.

Apenas por amor ao debate, mesmo que estas Notas Fiscais, no entender o fiscal, devessem estar escrituradas sob os CFOPs 1933/2933, ainda assim, não há fundamento para o lançamento do imposto pretendido com a autuação ora combatida, eis que, constatado descumprimento de uma obrigação acessória, atinente a escrita do contribuinte quanto a classificação do CFOP das NFs, resta a fiscalização multá-la pela infração e não lançar, de ofício, diferença de imposto, desconsiderando as Notas Fiscais que, de fato, geram créditos, mormente em cumprimento do Princípio da Primazia da Realidade, norteador do Direito Tributário.

Novamente, a Interessada cita decisão administrativa e argumenta:

O que, categoricamente, podemos afirmar é que não houve a utilização indevida de créditos da COFINS. As peças indicadas nas notas fiscais foram utilizadas pela recorrente para manutenção de suas máquinas e equipamentos (...)

(...) 5. A feição confiscatória do percentual fixado para a aplicação da multa. Inconstitucionalidade, (art. 150, IV da CF.)

O atuante entendeu por bem aplicar à recorrente multa de 75% pelo suposto descumprimento da legislação tributária.

Logo, mister se faz guerrear o percentual fixado a título de multa, malgrado o acessório acompanhe o principal, na trilha e caminho da improcedência.

Nesse mesmo passo, fazendo uso do controle constitucional difuso, cumpre à impugnante o dever de inquirir de inconstitucionalidade o montante exorbitante cobrado a título de multa, desprovido, inclusive, de válida fundamentação legal.

É que, uma multa de tal envergadura empresta à cobrança do tributo nímio caráter confiscatório, a martirizar inclementemente o comando do inciso IV, do art. 150 da Carta Política de 1988.

A Impugnante cita doutrina e finaliza:

Diante do exposto, espera e requer seja desconsiderada, a multa, dentro dos parâmetros confiscatórios contidos no auto de infração, por revelar-se de caráter minimamente inconstitucional, desprovida de fundamento legal, nulificando, ainda mais, a ação da autuante.

Ademais, por simples cálculos aritméticos, constata-se que a multa considerada, *in casu*, foi marcadamente aberrante, destoando, *in totum*, daquela que pode ser aplicado à espécie.

Deveria a fiscalização, desta maneira, no máximo, ter firmado a multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária por ter o contribuinte, ainda que em tese, classificado os códigos CFOPs de maneira diferente do entendimento da fiscalização.

5. As provas a serem produzidas neste PAT

Face às infundadas afirmações de que a recorrente utilizou indevidamente crédito da COFINS, requer a autuada:

5.1 Sejam expedidos ofícios pela RFB para todas as empresas indicadas nas Notas Fiscais que compõem o doc. 02 (NFs de aquisição de peças e partes cujo crédito foi desprezado pela fiscalização) solicitando que informem a este r. Órgão a que se prestam as peças e partes adquiridas pela autuada;

5.2 Sejam ouvidos como testemunhas os funcionários encarregados pela realização das manutenções nas máquinas e equipamento da autuada cujas partes foram utilizadas, cujo rol será informado quando da designação de data e horário para oitiva por V.Sa.

5.3 Realização de perícia contábil para comprovação que os créditos que foram tomados pela autuada correspondem a totalidade do quanto resta comprovado com as NFs anexas, decorrentes da aquisição de peças e partes para manutenção, e demais CFOPs que são autorizados pela Lei nº 10.833/03. Desde já, indica como seu Perito o Pr. Richen Neuse, Perito Contábil, com endereço sito à Rua Libero Badaró, 293 - 13º andar - Conjunto D, São Paulo/SP.

Os itens acima poderão ser realizados, acaso V.Sa. assim entenda, através de Diligência Fiscal nas empresas supra-indicadas, o que desde já se requer.

O acórdão da DRJ vem assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

A legislação é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento: somente dão direito a créditos os custos com bens e serviços tidos como insumos aplicados na produção de bem destinado à venda e as despesas e os encargos expressamente previstos na legislação de regência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

A ausência de intimação prévia não é causa de nulidade do Auto de Infração, sobretudo quando este, emitido por autoridade competente, foi regularmente cientificado ao interessado com concessão do prazo legal para apresentação de impugnação.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando, além de não serem observados os requisitos para sua realização, trata-se de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, bem como quando estão presentes elementos suficientes para formar a convicção para julgamento.

O contribuinte, irresignado, interpõe recurso voluntário contra o referido acórdão aduzindo, em síntese, que o auto de infração é nulo, pois o lançamento ocorreu por mera amostragem, sem a análise factual dos créditos lançados. Aduz, ainda, ter ocorrido a decadência do direito de lançar os valores entre 01/2007 a 07/2007, haja vista o transcurso de mais de cinco anos desde a ocorrência dos fatos geradores, dada ciência do auto em 31/07/2012.

Por fim, procede com a juntada de notas fiscais e livros de registro, aduzindo que os bens e serviços envolvidos na autuação são, em verdade, insumos na forma de manutenção indispensável ao adequado funcionamento da empresa, motivo pelo qual, tais operações ensejariam o direito à tomada de créditos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar, nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Conhecimento.

2.1 Lançamento. Nulidade.

Lançamento realizado com base em informações prestadas pelo contribuinte em sua contabilidade e registros fiscais não é nulo. No caso concreto o contribuinte recorrente argui que o lançamento se deu por amostragem, apontando que a nulidade decorreria do fato de a Fiscalização ter se valido apenas das classificações do CFOP, sem o cotejo da realidade material.

Segundo o contribuinte recorrente, teria ocorrido uma espécie de “presunção” por parte a decisão objurgada, uma vez que a mesma teria considerado todas as notas fiscais como sendo merecedoras de glosa, “ao invés de separar quais são legítimas e quais não os são”, nas suas palavras.

Nesse ponto, não entendo que assista razão ao recorrente, uma vez que, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/72, todos os atos administrativos (lançamento e acórdão da DRJ) foram lavrados e proferidos por pessoa competente, ao ponto em que não foi observada nem o cerceamento de defesa, nem a preterição do direito de defesa.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por outro lado, o argumento de classificação por atacado não se sustenta, uma vez que a classificação dos lançamentos nos CFOP 1556 e 2556 - Compra De Material Para Uso Ou Consumo (Interna/Interstadual, respectivamente). E aqui não se está fazendo juízo acerca da correção, ou não, dessa classificação, mas apenas para que fique evidente que a Fazenda glosou

com base na classificação própria do contribuinte, aplicando o mesmo racional (certo ou errado) ao mesmo conjunto de CFOP.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

2.2 Decadência.

O contribuinte recorrente alega que no caso concreto teria ocorrido a decadência do direito de lançar os valores entre 01/2007 a 07/2007, haja vista o transcurso de mais de cinco anos desde a ocorrência dos fatos geradores, dada ciência do auto em 31/07/2012 (fato – e-fl. 196). O acórdão da DRJ

O prazo decadencial para o lançamento tributário das contribuições sociais declaradas e recolhidas como declaradas é de cinco anos contados da declaração do contribuinte, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, caso o mesmo tenha procedido com o recolhimento, ainda que parcial, do tributo como declarado. No caso, faz crer que o acórdão guerreado de fato aplicou a regra de decadência de forma equivocada.

O contribuinte de fato declarou todas as operações e as classificou, para efeitos de repercussão das contribuições sociais, em conta de operações que suscitariam o direito a creditamento de COFINS. Da mesma forma, como inclusive vem destacado no bojo do próprio acórdão, houve pagamentos vinculados às declarações.

No entanto, assiste razão ao contribuinte, na medida em que todos os lançamentos tributários ocorridos há mais de cinco anos contados da sua declaração com pagamento devem ser invalidados. O fato de a Fazenda ter interpretado a declaração do contribuinte de forma diversa em relação à classificação desse, constituindo crédito contra o mesmo, não implica em ausência de pagamento para a aplicação do artigo 173 do CTN.

As operações foram declaradas da forma que o contribuinte entendia adequado, tendo ocorrido, apenas, uma divergência de interpretação sobre matéria que, de fato, sempre foi controvertida, não uma inadimplência propriamente dita. O contribuinte pagou o que entendia ser devido, de acordo com a sua apuração, havendo recolhimento.

Acolho, nessa ordem, a preliminar de decadência em parte relação a fatos ocorridos entre janeiro de 2007 e junho de 2007. Para o mês de julho de 2007, bem como os demais constantes no lançamento, em respeito ao §4º do artigo 150 do CTN, mantenho-os.

3. Conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições sociais.

A contribuinte é empresa dedicada ao ramo de vidraçaria e busca o reconhecimento do direito a créditos decorrentes de aquisições de materiais que julga ser insumo, dada a relevância do custo associado e essencialidade para o desempenho regular da sua atividade econômica.

Cumpra o destaque que os acórdãos proferidos pelo E. STJ na sistemática de Recurso Repetitivo vinculam ao CARF e seus Conselheiros, nos termos do RICARF e força dos precedentes estatuída a princípio pelo Código de Processo Civil de 2015 (arts. 926 e seguintes).

O E. STJ firmou entendimento em sede de recurso repetitivo (Tema 779), segundo o qual o critério jurídico adequado para a caracterização do direito à tomada de créditos é a necessidade e essencialidade do item em relação à atividade econômica do contribuinte. Vejamos o teor da decisão qualificada:

“(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.**” (destaques adicionados)

De fato, diferentemente do regime não cumulativo do IPI e ICMS, de fato e direito a metodologia da não cumulatividade das contribuições sociais exige uma aplicação mais ampla de bases, seja de incidência, seja em relação ao creditamento, ainda que esse possua algumas restrições. Faz crer que a motivação dessa aplicação distinta esteja relacionada diretamente à própria base das contribuições, mas ampla e associada às atividades econômicas e suas mais variadas receitas, e não operações estanques, ainda que encadeadas (plurifasia).

O conceito de insumo passou a não demandar a integração ou o contato direto com o produto final. Da mesma forma, contrariamente à indução do acórdão da DRJ, o consumo direto ou afetação estrita em determinado processo produtivo não é compatível, em extensão, ao conceito de atividade econômica, que é muito mais amplo, e serve de balizador para a aplicação do que pode ser insumo.

Referidos balizadores (integração; consumo imediato; contato direto) estão associados e podem eventualmente ser aplicados sobre processos da atividade econômica, não a ela mesma, composta que é de diferentes atividades e obrigações, inclusive legais.

No entanto, é preciso que o contribuinte produza a prova de maneira a deixar evidente ao julgador, que os bens e serviços, no caso concreto (manutenção, partes e peças) envolvidos no lançamento são, e em que grau, essenciais para a atividade econômica da empresa. Isso não foi realizado no caso concreto.

O contribuinte limitou-se a apresentar as notas fiscais, os registros e a alegação geral de que nenhum dos lançamentos seriam válidos, dado o fato de que todos seriam insumos essenciais. Não era de perícia contábil que o processo precisava, mas de uma prova mais robusta

no que toca ao cotejo específico dos itens lançados e a sua relação específica com a atividade econômica e essencialidade para que essa não seja afetada.

Isso não ocorreu nos autos.

Percebe-se que não se trata nem de impugnação ao momento de juntada das provas, se ocorrida na manifestação de inconformidade ou até em sede de recurso voluntário, o que atrai os artigos 15 e 16 do Decreto 70.235/72 ao caso em voga e sua determinação em relação ao momento e a forma de produzir as provas.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: [...]

I - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; [...]

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.

A juntada da documentação e demais provas carreadas aos autos, incluídas as declarações em obrigações acessórias, e as manifestações, informam que o contribuinte não requereu a produção de provas relacionadas ao estabelecimento da essencialidade, mas apenas prova relacionada à higidez contábil.

A questão do ônus da prova pode ser reduzida, na sua aplicação ao caso, à necessidade de demonstrar o fato impeditivo ao lançamento, que no caso seria justamente o cotejo dos itens destacados pela Fazenda, em relação à fase/etapa produtiva, local, afetação e essencialidade ou indispensabilidade, principalmente esses dois últimos.

É o que pode ser extraído, por exemplo e subsidiariamente, do artigo 373 do Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A Fazenda imputou aos itens classificação de não creditáveis (não insumos), com base em classificação do próprio contribuinte, quem sabe justamente por não conhecer todos os processos existentes e sua essencialidade em relação às mais variadas atividades econômicas, incluído o da recorrente.

Cabia à mesma provar a essencialidade, refutando o argumento da Fazenda, e não apenas a declarar formalmente, como fez, principalmente por se tratar de uma miríade de lançamentos com grande variação de itens, o que dificulta a classificação dos mesmos como inerentes à atividade econômica do contribuinte, o que dispensaria a prova. Planilhas com os processos, fluxos, descrições e afetações relevantes à atividade econômica em caso de supressão do item (bem/serviço) essencial.

Nessa longarina, conheço do Recurso Voluntário rejeitando a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ, acolhendo parcialmente a preliminar de decadência (01/2007 a 06/2007). No mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas no que toca à decadência do período entre 01/2007 e 06/2007.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo