



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.909590/2016-83
Recurso Embargos
Acórdão nº 3201-005.781 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2019
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. HIPÓTESES DE CABIMENTO.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para, corrigindo a contradição, negar provimento ao Recurso Voluntário no que se refere aos créditos de PIS/Cofins sobre os custos com programas de formação profissional e sobre a importação de bens vinculados à receita de exportação.

(documento assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovich Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN, e-fls. 9444 a 9456, em face do Acórdão nº 3201-005.063, de 27/02/2019, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO.
IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não se justifica a realização de perícia/diligência quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.
PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO
CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS
UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO
AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

PIS/COFINS. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL.
IMPOSIÇÃO NORMATIVA.

A utilização de E.P.I. é indispensável para a segurança dos funcionários. Imposição prevista na legislação trabalhista, incluindo acordos e convenções firmados pelo sindicato das categorias profissionais dos empregados da empresa.

PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA.

Os serviços de movimentação interna de matéria-prima durante o processo produtivo da agroindústria geram direito ao crédito.

PIS/COFINS. CRÉDITOS. AGROINDÚSTRIA. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE MATÉRIA- PRIMA. POSSIBILIDADE.

Não existe previsão legal para que a autoridade administrativa seccione o processo produtivo da empresa agroindustrial, separando a produção da matéria-prima (toras de eucalipto) da fabricação de celulose, com o fim de rejeitar os créditos apropriados na primeira etapa da produção. Os art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 permitem o creditamento relativo aos insumos aplicados na produção ou fabricação de bens destinados a venda.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA.

Os arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 atribuem o direito de crédito em relação ao custo de bens e serviços aplicados na "produção ou fabricação" de bens destinados à venda. O art. 22-A da Lei nº 8.212/91 considera "agroindústria" a atividade de industrialização da matéria-prima de produção própria. Sendo assim, não existe amparo legal para que a autoridade administrativa seccione o processo produtivo da empresa agroindustrial em cultivo de matéria-prima para consumo próprio e em industrialização propriamente dita, a fim de expurgar do cálculo do crédito os custos incorridos na fase agrícola da produção.

CONCEITO DE INSUMO. INTERPRETAÇÃO HISTÓRICA, SISTEMÁTICA E TELEOLÓGICA. LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003. CRITÉRIO RELACIONAL.

“Insumo” para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo.

A PFN alega que o acórdão embargado incorreu em contradição, obscuridade e erro material. Mais precisamente a PFN aponta contradição entre a tabela constante do final do voto e os fundamentos do voto para os itens 1.2, 11, 12, 14 e outros (Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação).

7. No que interessa aos presentes embargos, identifica-se no acórdão embargado, contradição, obscuridade e erro material no que concerne aos itens 1.2, 11, 12, 14 e outros (Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação), conforme ficará mais especificamente demonstrado nos tópicos abaixo. (e-fl. 9449).

Os itens embargados e o respectivo voto estão conforme a tabela abaixo:

Item	Categoria/Natureza dos Créditos	Voto
1	Bens e serviços tidos como auxiliares	#
1.2	Custos com programas de formação profissional	Manter a glosa
11	Fretes	Reverter a glosa, com exceção do transporte de pessoal.
12	Combustíveis utilizados como insumos	Mantida decisão DRJ
14	Locação e arrendamento de bens	Reverter a glosa. Inciso IV, Art. 3
Outros	Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação	Dar provimento ao RV para autorizar o ressarcimento conforme o Art. 16, inciso II, da Lei 11.116/2005 (Acórdão 3302 004 599 / Solução de Consulta COSIT 70 14/06/2018)

De forma resumida, a PFN alega os erros e contradições dos fundamentos dos itens da seguinte forma.

1.2	Custos com programas de formação profissional	Manter a glosa
-----	---	----------------

9. Quando se faz uma leitura das razões que fundamentaram o voto condutor, contudo, observa-se que o douto conselheiro relator se posicionou pela reversão da glosa em comento, por considerar que os custos com programas de formação profissional estariam atrelados à existência de produção/fabricação da agroindústria e, portanto, atenderiam os parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. (e-fl. 9450)

11	Fretes	Reverter a glosa, com exceção do transporte de pessoal.
----	--------	---

16. Ao não se pronunciar sobre a falta de segregação entre as modalidades de fretes, motivo da glosa efetuada pela fiscalização, o acórdão incorre em omissão relevante para a solução adequada da lide. (e-fl. 9452)

12	Combustíveis utilizados como insumos	Mantida decisão DRJ
----	--------------------------------------	---------------------

12. Não consta do acórdão de primeiro grau, nem do acórdão embargado notícia de que tenha havido recurso de ofício para o Carf, com vistas à reanálise da matéria por este Conselho. Apesar dessa aparente inexistência de recurso de ofício, a turma acabou se pronunciando expressamente sobre a glosa para manter a decisão da DRJ, tanto em sua fundamentação, quanto na tabela de conclusões do julgamento: (e-fl. 9451)

14	Locação e arrendamento de bens	Reverter a glosa. Inciso IV, Art. 3
----	--------------------------------	-------------------------------------

19. Como não admitiu as despesas com transporte de pessoal no tocante aos fretes, o acórdão incorre em contradição ao admitir créditos com a locação e arrendamento de

bens, que, conforme descrito no termo de verificação fiscal, trata de locação de veículo, comumente usados no transporte de pessoas. (e-fl. 9452)

Outros	Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação	Dar provimento ao RV para autorizar o ressarcimento conforme o Art. 16, inciso II, da Lei 11.116/2005 (Acórdão 3302 004 599 / Solução de Consulta COSIT 70 14/06/2018)
--------	--	--

24. O erro material decorre do fato de que foi transcrito como trecho da decisão de primeira instância com o qual supostamente estaria de acordo o acórdão embargado um excerto que não pertence à decisão de primeira instância proferida no presente PAF. Relativamente ao tema dos créditos sobre importação de bens vinculados à receita de exportação, eis o que consta do acórdão proferido pela DRJ: (9454)

A outra matéria relaciona-se à restrição fiscal dada à utilização por compensação e ressarcimento de créditos apurados sobre importação de bens vinculados às receitas de exportação. Afirma a autoridade que a legislação só autorizaria o desconto desses créditos.

Ambas questões foram contrapostas pela impugnante. Diz haver erro de cálculo na revisão dos percentuais de rateio, tendo a fiscalização incluído receitas que não podem ser consideradas na receita bruta. Também argumenta que diversamente do sustentado pela autoridade fiscal, a legislação é expressa ao autorizar o desconto de créditos de PIS e Cofins-Importação na apuração do valor das contribuições a pagar.

As duas constatações fiscais, como visto, não estão relacionadas a glosa de créditos da não cumulatividade. Elas repercutem apenas no balanço entre os créditos que poderiam ser aproveitados por ressarcimento e compensação e aqueles apenas passíveis de desconto e, portanto, não tem repercussão sobre o valor do crédito tributário lançado. Dessa forma, as questões deixaram de ser examinadas nos autos do processo administrativo n.º 10580.726032/2017-65.

Da mesma forma, ambas discussões não afetam ao presente litígio. Isso porque, mesmo considerado o afastamento das glosas de créditos calculados sobre combustíveis e lubrificantes, não se apurou saldo de créditos não cumulativos nos períodos de apuração em foco que pudessem ser aproveitados só por desconto ou ressarcimento/compensação. Pelo contrário, nos autos do processo administrativo n.º 10580.726032/2017-65 ainda remanesceu a constatação de indevido aproveitamento de créditos por desconto, restando crédito tributário a pagar em todos os períodos de apuração tratados no lançamento daqueles autos.

27. Nos termos da decisão transcrita como fundamentação do voto, os créditos apurados em decorrência de operações de importação vinculados às receitas de exportação não seriam passíveis de ressarcimento ou de compensação, mas apenas de desconto da contribuição apurada. Tal entendimento jamais poderia conduzir ao provimento do recurso voluntário “para permitir o ressarcimento dos créditos de PIS/Cofins sobre a importação vinculados à receita de exportação”, sendo, em verdade, diametralmente oposto a esse resultado. (9455)

Ao final a PFN pede que os embargos sejam recebidos para sanar as contradições, obscuridade e erro material apontados.

O despacho de admissibilidade encontra-se às e-fls. 9459 a 9461 considerou que em parte assiste razão a PFN. Nesse sentido, acolheu os embargos em relação ao item 1.2 Custos com programas de formação profissional; e ao ponto da fundamentação para o item Outros - Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação, rejeitando os demais pontos.

Acolho os embargos em relação à contradição entre a fundamentação e o resultado, quanto ao créditos sobre custos com programas de formação profissional, e também quanto ao lapso manifesto, decorrente da transcrição de fundamentação inexistente no Acórdão de primeiro grau, que foi utilizado como fundamento do Acórdão embargado. (e-fl. 9460 e 9461)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, passaremos a analisar os pontos acolhidos nos embargos.

1.2	Custos com programas de formação profissional	Manter a glosa
-----	---	----------------

9. Quando se faz uma leitura das razões que fundamentaram o voto condutor, contudo, observa-se que o douto conselheiro relator se posicionou pela reversão da glosa em comento, por considerar que os custos com programas de formação profissional estariam atrelados à existência de produção/fabricação da agroindústria e, portanto, atenderiam os parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. (e-fl. 9450)

A embargante alega a contradição entre a fundamentação e o resultado.

Nesse ponto assiste razão a embargante, devendo o fundamento ser alterado para espelhar o que foi decidido quando do julgamento pela turma.

Assim a fundamentação correta para o item em questão passa a ser:

1.2) Custos com programas de formação profissional: faltam elementos para provar que os programas de formação profissional atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. Manter a glosa.

Diante do exposto, acolhe-se os embargos nesse ponto.

Outros	Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação	Dar provimento ao RV para autorizar o ressarcimento conforme o Art. 16, inciso II, da Lei 11.116/2005 (Acórdão 3302 004 599 / Solução de Consulta COSIT 70 14/06/2018)
--------	--	--

A embargante alega a transcrição de fundamentação inexistente no Acórdão de primeiro grau, utilizado com fundamento do Acórdão embargado.

Nesse ponto, também assiste razão a embargante. De fato, o trecho transcrito não existe na decisão da DRJ deste processo. Sendo assim cabe reconhecer como correto o trecho apresentado pela PFN, constante do acórdão proferido pela DRJ, com o entendimento de que os créditos sobre a importação vinculados à receita de exportação não estão relacionados a glosa dos créditos da não cumulatividade. Ou seja, tais créditos não têm repercussão sobre o valor do crédito lançado.

Assim a fundamentação correta para o item em questão passa a ser a apontada pela PFN, utilizada pela DRJ a e-fls. 8798 e 8799, para negar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

A outra matéria relaciona-se à restrição fiscal dada à utilização por compensação e ressarcimento de créditos apurados sobre importação de bens vinculados às receitas de exportação. Afirma a autoridade que a legislação só autorizaria o desconto desses créditos.

Ambas questões foram contrapostas pela impugnante. Diz haver erro de cálculo na revisão dos percentuais de rateio, tendo a fiscalização incluído receitas que não podem ser consideradas na receita bruta. Também argumenta que diversamente do sustentado pela autoridade fiscal, a legislação é expressa ao autorizar o desconto de créditos de PIS e Cofins-Importação na apuração do valor das contribuições a pagar.

As duas constatações fiscais, como visto, não estão relacionadas a glosa de créditos da não cumulatividade. Elas repercutem apenas no balanço entre os créditos que poderiam ser aproveitados por ressarcimento e compensação e aqueles apenas passíveis de desconto e, portanto, não tem repercussão sobre o valor do crédito tributário lançado. Dessa forma, as questões deixaram de ser examinadas nos autos do processo administrativo n.º 10580.726032/2017-65.

Da mesma forma, ambas discussões não afetam ao presente litígio. Isso porque, mesmo considerado o afastamento das glosas de créditos calculados sobre combustíveis e lubrificantes, não se apurou saldo de créditos não cumulativos nos períodos de apuração em foco que pudessem ser aproveitados só por desconto ou ressarcimento/compensação. Pelo contrário, nos autos do processo administrativo n.º 10580.726032/2017-65 ainda remanesceu a constatação de indevido aproveitamento de créditos por desconto, restando crédito tributário a pagar em todos os períodos de apuração tratados no lançamento daqueles autos. (e-fls. 8798 e 8799)

Sendo assim acolho os embargos e a tabela passa a ter o seguinte resultado, alterando o resultado do julgamento para negar provimento.

Outros	Dos créditos de PIS/COFINS sobre a importação vinculados à receita de exportação	Negar provimento ao RV
--------	--	------------------------

Conclusão

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração COM EFEITOS INFRINGENTES para sanear os vícios constatados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo