



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.909591/2016-28
ACÓRDÃO	9303-016.576 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI 10.833/2003. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a “despesas com transporte de mercadorias” (embalagens, *pallets* e outros), para, no mérito, negar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte. A Conselheira Tatiana Josefovitz Belisário acompanhou a relatora pelas conclusões no item referente a “despesas com cursos e treinamentos”, entendendo que a ausência de similitude se refere à conclusão pela essencialidade ou não, em cada atividade.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, ao amparo do art. 67, Anexo II, do RICARF/2015, em face do **Acórdão nº 3201-005.064**, de 27/02/2019, devidamente integrado pelo **Acórdão de Embargos nº 3201-005.779**, de 26/09/2019:

Acórdão nº **3201-005.064**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

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: 01/04/2013 a 30/06/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. 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 MATÉRIAPRIMA. 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. 22A 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. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer os créditos sobre (da tabela final do voto condutor do acórdão).

Acórdão de Embargos nº 3201-005.780

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/10/2013

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.

No acórdão de embargos, a Turma decidiu, 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.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A Fazenda Nacional suscita divergência quanto ao conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da Cofins, especificamente em relação **(i)** às despesas com os serviços auxiliares (serviços de almoxarifado) e **(ii)** despesas com o transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros).

Em relação à matéria (i), indica como paradigma o Acórdão nº **9303-007.779**:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. 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.

PIS/PASEP. DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. DESPESAS ADMINISTRATIVAS E DESPESAS COMERCIAIS.

Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18", não há que se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre as despesas administrativas atividades meio, até mesmo aplicando ao teste de subtração.

Vê-se que o teste de subtração deve ser direcionado aos itens aplicados diretamente e indiretamente para a produção e atividade do sujeito passivo que possa acarretar substancial perda da qualidade do produto ou do serviço objeto da empresa.

Quanto às despesas comerciais, não há como se reconhecer o direito ao crédito das contribuições, considerando o contribuinte não ter trazido descrição ou referência aos itens para a vinculação a sua atividade.

Em relação à matéria (ii), indica como paradigma o acórdão nº **9303-007.845**:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS. GASTOS COM INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O direito ao crédito da Cofins sobre insumos e outros gastos deve estar vinculado à necessidade do gasto para a produção do bem ou serviço vendido.

No caso, deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) materiais de segurança e de uso geral e (b) materiais de limpeza do Parque fabril. Ainda, não deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) embalagens que não se incorporam ao produto e (b) transporte de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte.

COFINS. CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA

Cabe a constituição de crédito de Cofins sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, nos termos do art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desse dispositivo considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo “frete na operação de venda”, e não “frete de venda” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

COFINS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros.

Súmula CARF nº 125.”.

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 9432/9438 deu seguimento ao Recurso Especial para as matérias “despesas com os serviços auxiliares (serviços de almoxarifado)” e “despesas com o transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros)”.

As razões foram as seguintes:

(i) Despesas com os serviços auxiliares (serviços de almoxarifado)

(...)

Assim, há claramente divergência de entre os acórdãos recorrido – que entendeu possível o creditamento de despesas administrativas com serviços auxiliares (almoxarifado e com programas de formação profissional) - e o paradigma – que entendeu correta a glosa do Fisco dessas despesas administrativas.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação ao acórdão paradigma e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que mesmo não foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja **dado seguimento ao recurso** em relação a esta matéria.

(ii) Despesas com o transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros)

(...)

Assim, há claramente divergência de entre os acórdãos recorrido – que entendeu possível o creditamento de despesas com o transporte de mercadorias - e o paradigma – que entendeu correta a glosa do Fisco dessas despesas administrativas.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação ao acórdão paradigma e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que mesmo não foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja **dado seguimento ao recurso** em relação a esta matéria.

Em contrarrazões, o Contribuinte sustenta o acerto da decisão recorrida e pede desprovimento do recurso da Fazenda Nacional.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

O Contribuinte aduziu divergência quanto às seguintes matérias:

(i) Nulidade do lançamento. Ausência de análise do processo produtivo das atividades desenvolvidas pela Recorrente para a glosa de créditos de PIS e Cofins;

(ii) Nulidade do lançamento. Inconsistências do trabalho fiscal;

(iii) Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com cursos e treinamentos;

(iv) Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com marketing;

(v) Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância;

(vi) Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com comissão de agentes;

(vii) Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com consultoria e planejamento;

(viii) Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com alimentação, transporte e fardamento;

(ix) Dos bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições;

(x) Dos créditos de PIS e Cofins sobre a importação vinculados à receita de exportação; e

(xi) Indevida revisão do rateio proporcional.

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 10006/10023 deu seguimento ao Recurso Especial apenas em relação as seguintes matérias: “glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com cursos e treinamentos” e “glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância”.

- Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com cursos e treinamentos

Foi indicado como paradigma o acórdão nº 3401-002.857:

DESPESAS COM CURSOS E TREINAMENTOS. VINCULAÇÃO À ATIVIDADE. EXIGÊNCIA PREVISTA EM ATO ADMINISTRATIVO. INSUMOS. ENQUADRAMENTO.

Cursos e treinamentos específicos, exigidos dos condutores que aturam no transporte de cargas, são apenas alguns daqueles necessários para a realização desta atividade. Sem condutores que tenham tal treinamento, bem como que sejam constantemente submetidos a cursos de reciclagem, o contribuinte não pode realizar sua atividade preponderante. A Resolução CONTRAN nº 227/97 estabelece requisitos referentes aos sistemas de iluminação e sinalização de veículos. Para a adequação dos veículos a tais normas, os funcionários responsáveis pela manutenção dos veículos da empresa devem estar cientes destas e possuir o conhecimento técnico que somente pode ser adquirido com cursos específicos, sendo necessária a capacitação destes profissionais. Destarte, devem ser reconhecidos os créditos sobre despesas de cursos e treinamento, desde que estes sejam vinculados à atividade de prestação de serviço de transporte de carga, como é o caso de motoristas e mecânicos.

- Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância

Indicou como paradigma o acórdão nº 3302-007.594:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

PIS/PASEP - COFINS. INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é extraído do repetitivo do STJ REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, que pacificou o assunto.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE

Por integrar o valor do estoque de matéria-prima, é possível a apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de matéria-prima entre estabelecimentos da mesma empresa.

DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS DIVERSOS. NÃO SUBSUNÇÃO AO CONCEITO DE INSUMOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA CREDITAMENTO.

A jurisprudência majoritária do CARF sustenta que o conceito de insumos, no âmbito das contribuições não-cumulativas, pressupõe a relação de pertinência entre os gastos com bens e serviços e o limite espaço-temporal do processo produtivo. Em outras palavras, não podem ser considerados insumos aqueles bens ou serviços que venham a ser consumidos antes de iniciado o processo ou depois que ele tenha se consumado. Despesas portuárias não se subsumem ao conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não cumulativas, uma vez que tais gastos, inconfundíveis com os gastos com frete e armazenagem nas operações de comercialização - para os quais há expressa previsão normativa para seu creditamento -, são atinentes a serviços ocorridos após o fim do ciclo de produção, não gerando, portanto, direito a crédito.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas que depois de concluído o processo produtivo se destinam ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), para garantir a integridade física dos materiais podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

As razões foram as seguintes:

- Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com cursos e treinamentos

Assim, há divergência de entre os acórdãos recorrido – que glosou os créditos com despesas de cursos e treinamentos – e o paradigma que os aceitou para fins de creditamento.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação ao acórdão paradigma e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que mesmo não foi reformado pela Câmara

Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO ao recurso** em relação a esta matéria.

- Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância.

Assim, há divergência de entre os acórdãos recorrido – que glosou os créditos com despesas de vigilância – e o paradigma que os aceitou para fins de creditamento.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação ao acórdão paradigma e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que mesmo não foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO ao recurso** em relação a esta matéria.

Proposto o Agravo, o Despacho de e-fls. 10168/10184 deu seguimento parcial ao Recurso Especial em relação a mais duas matérias:

ACOLHO o agravo e DOU seguimento ao recurso especial relativamente às matérias “nulidade do lançamento. Ausência de análise do processo produtivo das atividades desenvolvidas pela Recorrente para a glosa de créditos de PIS e Cofins” e “nulidade do lançamento. Inconsistências do trabalho fiscal”.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional requer:

a) Não seja conhecido o recurso especial do contribuinte quanto às matérias “Nulidade do lançamento. Ausência de análise do processo produtivo das atividades desenvolvidas pela Recorrente para a glosa de créditos de PIS e Cofins; Nulidade do lançamento. Inconsistências do trabalho fiscal; Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com cursos e treinamentos”, caso não seja este o entendimento do colegiado do CARF, pugna seja negado provimento ao citado recurso.

b) Seja negado provimento ao recurso do contribuinte quanto à matéria “Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância”.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional são tempestivos. Nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Passa-se à análise.

DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Despesas com os serviços auxiliares (serviços de almoxarifado)

O acórdão recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário, por considerar que as despesas com os serviços auxiliares, especificamente serviços de almoxarifado, subsomem-se ao conceito de insumo dado pelo STJ, ao passo que restou comprovado que integram o processo produtivo da empresa. Cito trecho do voto condutor do acórdão recorrido:

Assim, em vista do disposto pelo STJ no RE nº 1.221.170/PR quanto a ilegalidade das Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, bem como da jurisprudência deste CARF, trata-se de analisar se os insumos atendem ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade conforme ensinamento do superior tribunal.

Para fins didáticos passaremos a análise das exclusões/glosas seguindo a mesma estrutura utilizada pela fiscalização.

Análise das Exclusões/Glosas

(...)

1.1) Serviços de almoxarifado: atrelado a existência de produção/fabricação da agroindústria, portanto, atende aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. Reverter a glosa.

Isso porque, segundo o Recurso Voluntário, o serviço de almoxarifado seria um serviço de grande importância, porque consiste no lugar destinado à armazenagem em condições adequadas de produtos para serem empregados na fabricação dos bens destinados à venda. O setor de almoxarifado exige o controle do estoque, mercadorias e produtos, aquisição etc.

E segundo o laudo trazido pelo Contribuinte:

4.5 A ESSENCIALIDADE DA MANUTENÇÃO E DO ALMOXARIFADO

Todas as atividades do complexo industrial necessitam estar operacionais dentro da cadeia produtiva cativa para manter o fluxo contínuo de materiais do processo produtivo. Para isso as instalações, todas máquinas e equipamentos, sistemas de controle, sistemas elétricos e pluviais necessitam estar operacionais continuamente, evitando ao máximo as interrupções emergenciais, tanto de equipamentos fixos, ou móveis. Há equipamentos e seus componentes que se desgastam por corrosão, por oxidação, por desgaste mecânico abrasivo, tais como nos digestores, agitadores, bombas, válvulas, tubulações, filtros, telas, sensores e controladores, refratários, queimadores e infinidade de peças e componentes de equipamentos rotativos (rolamentos, eixos, retentores, aletas etc.).

Além das peças/componentes, em equipamentos rotativos, há necessidade de utilizar lubrificantes. Juntamente com os reparos e/ou substituições de peças e componentes estão associados os gastos com os respectivos serviços. Esses

serviços podem ser de contratos cativos dos próprios fornecedores dos equipamentos executados por especialistas; por contratos gerais de manutenção mecânica/elétrica/sistemas de controle; por equipe própria da empresa; e por serviços emergenciais. Uma visão geral do galpão de estocagem de peças de reposição é mostrada na Figura 12.

Assim, as fábricas integradas de papel e celulose da Suzano, na Bahia, no Maranhão e em São Paulo, operam em três turnos, durante 24 horas por dia, todos os dias do ano, com exceção das paradas programadas de manutenção. Na unidade Mucuri são realizadas duas paradas programadas no ano (uma para cada linha) para manutenção, com duração média de sete dias, geralmente em março e setembro. Nas fábricas de São Paulo, realiza-se uma parada, geralmente no mês de maio. As datas das paradas são flexíveis e podem ser alteradas em função de fatores relacionados à produção, mercado e fornecedores. A Suzano mantém um estoque de determinadas peças sobressalentes consideradas críticas devido à sua função no processo de produção ou devido à dificuldade de encontrar substitutos. Suzano também desenvolve um relacionamento estreito com seus fornecedores de forma a assegurar seu acesso fácil a peças sobressalentes.

124. Sem este serviço é impossível que uma empresa, ainda mais do porte da Recorrente, exerça regularmente suas atividades, sem que haja uma ruptura ou um desequilíbrio no processo produtivo.

125. No caso da Recorrente, tal questão de ininterruptibilidade é tão importante que a mesma dispõe de almoxarifado móvel, contendo as principais peças de reposição, para que as operações da Recorrente, ainda que situadas nos lugares mais longínquos, não sejam interrompidas por muito tempo questão do almoxarifado móvel foi descrita no Laudo encomendado **(págs. 26-29 do Doc. 02)**:

4.1.5 Infraestrutura na Atividade Florestal

Diferentemente de uma indústria fabril cujas atividades ficam concentradas em áreas próximas, a atividade florestal para produção de madeira é conduzida em áreas de grande extensão, podendo estar espalhadas uma das outras. Exigem infraestruturas típicas tais como: abertura e manutenção viárias (cascalhos, pontes, motoniveladoras etc.), transportes especiais de equipamentos pesados, veículos para monitoramento das fazendas e dentro das fazendas, oficina móvel para manutenção emergencial de equipamentos com equipe e principais materiais de reposição, comboios de abastecimento de combustível (diesel) e lubrificantes.

Entretanto, o paradigma analisou a seguinte questão:

Relatório

Irresignado o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- É empresa tradicional no ramo de exploração de peles de gado e está sujeita à sistemática da apuração do PIS e da Cofins, fazendo jus ao ressarcimento do saldo credor das referidas contribuições, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03;
 - Dispêndios necessários para obtenção de receita, eleitos pela Lei 10.637/02 são bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
 - É impossível imaginar uma fábrica funcionando sem utilização de serviços administrativos e de venda;
 - Todas as despesas administrativas e despesas com vendas são insumos indispensáveis para a prestação de serviços e para produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e devem gerar créditos das contribuições;
- A vedação ao aproveitamento dos créditos oriundos de bens e serviços adquiridos de pessoas físicas viola o princípio da não cumulatividade concebida pela Constituição Federal.

Em Despacho às fls. 293 a 297, foi dado seguimento parcial ao recurso especial apenas em relação à interpretação de que o conceito de insumo tipificado nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 não abrange as despesas administrativas e comerciais.

Voto

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.”

Passadas tais considerações acerca do conceito de insumos, é de se analisar se as despesas administrativas e comerciais seriam passíveis de constituição de crédito de PIS e Cofins.

Entendo que as despesas administrativas – atividades meio – não devem ser considerados insumos, até mesmo aplicando ao teste de subtração. Vê-se que o teste de subtração deve ser direcionado aos itens aplicados diretamente e indiretamente para a produção e atividade do sujeito passivo – que possa acarretar substancial perda da qualidade do produto ou do serviço objeto da empresa. O que não é o caso dos itens relativos à atividade meio – meramente administrativo.

Logo, do cotejo entre os acórdãos, não se observa a similitude fática, porquanto, para o acórdão recorrido, o serviço de almoxarifado não é despesa administrativa, mas sim integra o processo produtivo. E no paradigma, os serviços auxiliares foram identificados como integrantes da área administrativa (atividade-meio), por isso não se subsomem ao conceito de insumo.

Além disso, as atividades são dispares, no acórdão recorrido, trata-se de indústria de papel e celulose e no paradigma, de agroindústria.

Por isso, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional nesta matéria.

Despesas com o transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros)

O acórdão recorrido decidiu que, no regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, as despesas com embalagens para transporte (embalagens, pallets e outros) são insumos:

6) despesas utilizadas para transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros);

Embalagens para transporte: despesas com embalagens utilizadas para o transporte de mercadorias.

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a aquisições de embalagens, pallets e outros, cuja utilização destes, é servir de acessório para o transporte de produtos, na acomodação ou manuseio da carga.

Neste caso, os requisitos para a tomada do crédito do PIS/COFINS são atendidos tendo em vista: i) a importância dos mesmos para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar os produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; e ii) o consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte.

As despesas listadas nos autos nessa categoria me parecem essenciais a produção/fabricação da agroindústria. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. Reverter a glosa das despesas utilizadas para transporte de mercadorias.”

Por sua vez, no acórdão paradigma, o Colegiado entendeu que tais despesas (com o transporte de mercadorias) não poderiam ser aproveitadas para fins de creditamento:

(...)

“Por fim, quanto às **Embalagens que não se incorporam ao produto, de acordo com o Parecer, essas embalagens para transporte não podem ser considerados insumos**, conforme verifica-se da leitura dos parágrafos 55 e 56, a seguir reproduzidos:

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra

somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas 56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.

Portanto, a glosa do crédito relativo a esse valor. Pelo exposto, é de se dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

Assim, observa-se a divergência entre os acórdãos, motivo pelo qual voto por conhecer do Recurso Especial nesta matéria.

MÉRITO

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

Nesse sentido, o acórdão nº 9303-014.544, j. 23-01-2024:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009 PIS/COFINS. CRÉDITO. INSUMO. MATERIAL DE EMBALAGEM. POSSIBILIDADE. O material de embalagem segue o mesmo tratamento dado a qualquer dispêndio, ou seja, essencial ou relevante ao processo produtivo é insumo. Destarte, é possível a concessão de crédito não cumulativo das contribuições não cumulativas ao material de embalagem, quando i) estes constituam embalagem primária do produto final, ii) quando sua supressão implique na perda do produto ou da qualidade do mesmo (contêiner refrigerado em relação à carne congelada), ou iii) quando exista obrigação legal de transporte em determinada embalagem.

No tocante ao crédito sobre as despesas com o transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros), aduz a empresa que são utilizadas para o acondicionamento e o transporte das mercadorias produzidas pela Recorrente para entrega das mercadorias aos clientes, sendo certo que em nenhum momento tais pallets retornam a ela.

Assim, segundo o laudo acostado aos autos:

4.3.3.9 Expedição

Depois, as pilhas são colocadas em **caixas de papelão**, ainda de maneira automática. As caixas, por sua vez, também são empilhadas em **pallet** de madeira para facilitar a sua manipulação.

Finalmente, recebem uma e seguem para a expedição, de onde são distribuídas por caminhões em todo o país, que não retornam à Suzano porque fazem parte da embalagem.

(...)



O papel na forma bruta e mesmo em tamanhos maiores é comercializado pela Suzano, como mostra a Figura 62.

Empilhadeiras a gás são utilizadas para a manipulação destes pallets.



Figura 62: Papel bruto e papel encaixotado estocados, prontos para expedição.

Entendo que esses gastos estão relacionados a movimentação, acondicionamento e transporte do papel, e o creditamento está autorizado, uma vez que têm a finalidade de manter o produto em condições adequadas, mantendo a qualidade e protegendo contra umidade etc., por isso são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos da COFINS.

O crédito pode ser admitido como insumo, nos termos do inciso II, do art. 3º.

Por isso, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional neste tópico.

DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com cursos e treinamentos

A decisão recorrida entendeu que “faltam elementos para provar que os programas de formação profissional atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade” e, por isso, manteve a glosa desta rubrica.

Por sua vez, o paradigma entendeu que “cursos e treinamentos específicos, exigidos dos condutores que atuam no transporte de cargas, são apenas alguns daqueles necessários para a realização desta atividade. Sem condutores que tenham tal treinamento, bem como que sejam constantemente submetidos a cursos de reciclagem, o contribuinte não pode realizar sua atividade preponderante”. Então, reconheceu os créditos relacionados às despesas de cursos e treinamentos.

Não há similitude entre os casos, pois o fundamento para a negativa no acórdão recorrido foi a falta de comprovação da essencialidade e relevância dos referidos dispêndios para fins de creditamento a título de insumos.

Já no acórdão paradigma, houve essa comprovação.

Além disso, para a atividade do paradigma de prestação do serviço de transporte de cargas, a os cursos e treinamentos específicos são exigência do CONTRAN, como se verifica do voto condutor:

A atividade exercida pela Recorrente é específica e sujeita-se a diversos controles de órgãos reguladores. Estes órgãos estabelecem diversas exigências às empresas que atuam no ramo sob sua fiscalização, o que incluiu cursos e treinamentos a funcionários (motoristas e mecânicos).

A Recorrente cita como exemplos as Resoluções CONTRAN nº 91/99 (revogada pela resolução ne 168/04) e 227/97.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial do contribuinte neste ponto.

Glosas de rubricas relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância

A decisão recorrida entendeu que “os serviços não são essenciais a produção/fabricação da agroindústria” e, assim sendo, manteve a glosa desta rubrica.

Por sua vez, o acórdão paradigma consignou:

Os serviços de Guarda e Vigilância referem-se a guarda e vigilância de mercadorias armazenadas, pois a Recorrente comprava o milho das fornecedoras COOPERATIVA AGROPECUARIA CASTROLANDA e BATAVO COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL e deixava o produto depositado nas cooperativas até a efetiva transferência para o seu estabelecimento.

Entende-se que são fundamentais para a atividade da Recorrente, e **indispensáveis ao processo produtivo** (custo de produção) e, conseqüentemente, à persecução da atividade empresarial desenvolvida.

Glosa revertida.

Do cotejo entre os acórdãos, não se observa a similitude fática, porquanto, para o acórdão recorrido, diante do laudo apresentado pelo contribuinte, entendeu-se que tais serviços não seriam insumos. Já o paradigma, para a atividade cooperativa agroindustrial, entendeu que tais dispêndios eram insumos.

Por isso, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte nessa matéria.

Nulidade do lançamento. Ausência de análise do processo produtivo das atividades desenvolvidas pela Recorrente para a glosa de créditos de PIS e Cofins

O Despacho de Admissibilidade bem tratou da dessemelhança entre os julgados, cujas razões adoto:

(i) Nulidade do lançamento. Ausência de análise do processo produtivo das atividades desenvolvidas pela Recorrente para a glosa de créditos de PIS e Cofins

Nesta matéria a Recorrente alega genericamente que caberia “à Autoridade Fiscal aprofundar suas investigações, inclusive com a realização de visita e perícia, diante da documentação e esclarecimentos prestados pela Recorrente, para, se fosse o caso, infirmar fundamentadamente as acusações fiscais impostas” e, assim sendo, “(...) o efetivo processo produtivo da Recorrente sequer foi levado em conta neste caso, o Auto de Infração lavrado deixou de observar um dos princípios básicos da atividade de lançamento: a busca pela verdade material”.

A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial para essa matéria foram indicados, como paradigmas, os Acórdãos nºs 1103-00.279 e 2803-003.309, cujas ementas transcrevemos seguir:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO — PRECARIEDADE E INCERTEZA DO CRÉDITO - Ainda em sede de verificações preliminares, não houve a apreciação, pela autoridade fiscal, das contas do Razão de "Antecipação de IRPJ" e de "IRRF sobre rendimentos de mútuo", trazidas pela interessada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, com o esclarecimento de que os valores de estimativa

de IRRI de maio a outubro de 2005 — que, a final, foram a base da autuação — tiveram seu adimplemento por dedução das retenções de IRF. Diante dessa documentação e dos esclarecimentos apresentados pela interessada, caberia ao autuante aprofundar suas investigações, para, se fosse o caso, infirmar fundamentadamente os dados por aquela carreados. Carência, precariedade e incerteza do lançamento que emergem dos autos de molde incontestável, a vitimá-lo por vício substancial.” (Processo Administrativo nº 18471.001115/2007-15, Recurso Voluntário, Sessão de Julgamento 04/08/2010, Acórdão nº 1103-00.279)

Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO. A AFERIÇÃO INDIRETA NÃO PODE CONSTITUIR UMA CARTA EM BRANCO PARA A FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE SUA UTILIZAÇÃO IN CASU. FATO GERADOR. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO FISCO. MERA ALEGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE O CONTRIBUINTE PRUDUZIR PROVA NEGATIVA.

O lançamento foi realizado em bases frágeis, utilizando-se o instituto da aferição indireta, sustentado pelas regras contidas no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes. Caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento, e respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material. Se a autoridade fiscalizadora admitiu tratar-se de relação envolvendo atividades operacionais no âmbito de um grupo econômico, onde a empresa controladora contratava equipe de venda e as controladas participavam do rateio proporcional relativamente aos custos de tal contratação, sem o devido aprofundamento na investigação dos fatos, a presunção de legitimidade do lançamento (aferição indireta) não pode constituir uma carta em branco na mão do Fisco. Cabe ao Fisco, portanto, o ônus de provar a existência de fatos impeditivos ou extintivos da pretensão do particular lastreada em suas declarações, documentos fiscais e contábeis, situação não vislumbrada nestes autos. A presunção de legitimidade do lançamento não é uma carta em branco para a fiscalização atuar imotivadamente, sob pena de o tributo passar a ser exigido, não em face da efetiva ocorrência do fato gerador, mas com base em mera alegação do Fisco de sua ocorrência, diante da impossibilidade material de o contribuinte produzir prova negativa. Recurso Voluntário Provido. (Processo Administrativo nº 13502.720322/2011-21, Recurso Voluntário, Relator Amílcar Barca Teixeira Junior, Acórdão nº 2803-003.309)

Pois bem.

Ab initio, já se constata que não há qualquer similitude fática entre os acórdãos recorrido e os paradigmas indicados. Vê-se, assim, que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar a divergência.

No acórdão recorrido a discussão girou em torno da falta de análise do processo produtivo da Recorrente pela fiscalização para que pudesse efetuar a glosa de créditos de PIS e Cofins, conforme observa-se no trecho abaixo transcrito:

(...)

No mérito, em apertada síntese, a recorrente sustenta que a fiscalização: a) glosou os créditos de PIS/COFINS sem analisar efetivamente o processo produtivo da empresa; b) aplicou o conceito restritivo de insumo; c) realizou um levantamento fiscal precário; e d) revisou o método de rateio proporcional em desconformidade com a legislação.

De forma geral, cabe razão a recorrente. O STJ, por meio do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em decisão de 22/02/2018, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, firmou as seguintes teses em relação aos insumos para creditamento do PIS/COFINS:

(...)

Por sua vez, no primeiro paradigma (Acórdão nº 1103-00.279) a Turma julgadora, ao apreciar caso concreto muito específico, relacionado à apreciação das contas do Livro Razão de “antecipação de IRPJ e do IRRF sobre rendimentos de mútuo”, entendeu que houve nulidade do lançamento. No mesmo sentido, no segundo paradigma (Acórdão nº 2803-003.309), ao tratar de questão igualmente muito específica – lançamento para cobrança de contribuição previdenciária, realizado a partir da aferição indireta prevista no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes – a Turma julgadora entendeu pela improcedência do lançamento.

Não há menor dúvida que se trata de situações fáticas absolutamente distintas.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigmas, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.

Ao fim e ao cabo, a Recorrente apenas discorda do resultado dado pela turma ordinária ao caso concreto. E busca, pela via do recurso especial, rediscutir a matéria sem demonstrar a existência da divergência jurisprudencial.

Ressalte-se, por fim, que o ônus de comprovar a divergência suscitada é do Recorrente, cabendo a ele demonstrar o alegado dissídio, indicando os pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido, nos termos

do que prescreve o § 8º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. A meu ver a Recorrente claramente não demonstrou a divergência na interpretação da legislação tributária.

Com essas considerações, proponho que seja NEGADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial do sujeito passivo para esta matéria, uma vez que não restou demonstrada qual a legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente, nos termos do prescrito no art. 67, *caput* e § 1º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial nessa matéria.

Nulidade do lançamento. Inconsistências do trabalho fiscal

Da mesma forma, o Despacho de Admissibilidade também foi preciso quanto ao não conhecimento do Recurso Especial nesse tópico:

(ii) Nulidade do lançamento. Inconsistências do trabalho fiscal;

Nesta matéria a Recorrente alega que houve “precariedade do trabalho fiscal, ou, ao menos, enseja a conversão do julgamento em diligência para que os créditos de PIS e COFINS glosados sejam reanalisados decorre das inúmeras inconsistências incorridas no levantamento fiscal realizado, o qual, como já visto anteriormente, sequer levou em consideração o processo produtivo da Recorrente”.

A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial para essa matéria foi indicado, como paradigma, o Acórdão nº **02-16.104**, cuja ementa transcreve-se seguir:

PIS. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.

O lançamento tributário é espécie de ato administrativo, e, por tal, deve ser motivado, sob pena de mal ferir o direito de propriedade e cercear a ampla defesa do contribuinte. A motivação deve apontar a causa e os elementos determinantes da prática do ato, bem como o dispositivo legal em que se funda. Carente o lançamento de motivação, ou sua precariedade, inquinam o mesmo de nulidade. Recurso de ofício ao qual se nega provimento.

Nessa matéria, assim como na anteriormente apreciada (i), também não há qualquer similitude fática entre os acórdãos recorrido e o paradigma indicados. Vê-se, assim, que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar a divergência.

O **acórdão recorrido**, ante ao argumento da Recorrente de que teria havido nulidade do lançamento entendeu que tal alegação seria desprovida de fundamento. Confirmam-se os trechos abaixo citados:

Da Nulidade

A recorrente pugna pela nulidade do lançamento tendo em vista a inconsistência do trabalho fiscal. No entanto, a alegação de nulidade é desprovida de

fundamento tendo em vista que não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

(...)

Tendo em vista a falta de fundamento do pedido, nega-se provimento a alegação de nulidade.

No **acórdão paradigma indicado**, conforme se observa no trecho transcrito pela Recorrente em seu recurso especial, a Turma entendeu que foi preterido o direito de defesa naquele caso concreto específico apreciado. Ou seja, a partir de questões fáticas e elementos probantes trazidas pelas partes e juntadas àquele processo peculiar, a Turma entendeu que houve vício no trabalho fiscal.

Contudo, mais uma vez, estamos diante situações fáticas, individuais e específicas, e, portanto, distintas. A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigmas, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.

Ao fim e ao cabo, a Recorrente apenas discorda do resultado dado pela turma ordinária ao caso concreto. E busca, pela via do recurso especial, rediscutir a matéria sem demonstrar a existência da divergência jurisprudencial.

Ressalte-se, mais uma vez, que o ônus de comprovar a divergência suscitada é do Recorrente, cabendo a ele demonstrar o alegado dissídio, indicando os pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido. A meu ver a Recorrente claramente não demonstrou a divergência na interpretação da legislação tributária.

Com essas considerações, proponho que seja **NEGADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial do sujeito passivo para esta matéria, uma vez que não restou demonstrada qual a legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente, nos termos do prescrito no art. 67, *caput* e § 1º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016.

Por fim, pelas razões expostas no despacho de admissibilidade, voto por não conhecer do Recurso Especial também nessa matéria.

Em síntese, o Recurso Especial do Contribuinte não comporta conhecimento.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à matéria “despesas com o transporte de mercadorias” para, no mérito, negar-lhe provimento. E, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro

ACÓRDÃO 9303-016.576 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10580.909591/2016-28

DOCUMENTO VALIDADO