MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10580.909592/2016-72

Processo nº	10580.909592/2016-72
Recurso	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-013.350 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	21 de setembro de 2022
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	SUZANO S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece do recurso especial, quando não é comprovada divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, apreciando-se situação fática equivalente, tenha-se aplicado a legislação de regência de forma diversa.

Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no Acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no Acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA-

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

No presente caso, deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre os serviços de vigilância utilizados na proteção da floresta, que é o principal insumo da Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, e por voto de qualidade, em conhecer parcialmente do recurso do Contribuinte, no que se refere a "serviços de vigilância", vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira, Rosaldo Trevisan, Jorge Olmiro Lock Freire, Vinícius Guimarães e Ana Cecília Lustosa Cruz, que não conheciam do recurso em relação a nenhum item. No mérito, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso do Contribuinte, na parte conhecida.

(documento assinado digitalmente)
Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)
Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente)

.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de divergência, interposto pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº** 3201-005.065, assim ementado:

> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
> *Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013*
> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*

Original

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 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS 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.

Original

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.

Original

"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.

O resultado foi assim registrado:

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer os créditos sobre (da tabela ao final do voto condutor do acórdão): a) No item 1: serviços de almoxarifado e conserto de ferramentas elétricas; b) No item 2: bens de uso e consumo (apenas das fases produtiva e industrial - ferramentas); c) No item 3: peças de reposição de automóveis, lavagens de automóveis (apenas os veículos integrados no processo produtivo, excluídos os veículos da área administrativa), serviços de tratamento de resíduos, serviços de construção civil (limitados aos encargos de depreciação), Manutenção de elevadores (limitados aos encargos de depreciação) e ar condicionados ou outros equipamentos (limitados aos encargos de depreciação). Vencidos, apenas quanto ao serviço de vigilância florestal, os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Tatiana Josefovicz Belisario e Laercio Cruz Uliana Junior, que concederam os créditos correspondentes; d) No item 4: serviços com descrição não identificável (deve-se considerar a natureza do serviço e não o CNAE do prestador, de modo que o serviço vinculado ao processo produtivo e industrial gera direito ao crédito, nos termos da análise efetuadas no voto), montagem e desmontagem de andaimes e movimentação de cargas; e) No item 6: despesas utilizadas para transporte de mercadorias; f) No item 8: gastos com limpeza, equipamentos de segurança e equipamentos de proteção individual (EPIs); g) No item 9: os insumos vinculados à silvicultura; h) No item 10: os insumos para fabricação do dióxido de cloro; i) No item 11: os fretes (com exceção do transporte de pessoal); j) No item 14: locação e arrendamento de bens; k) No item 15: bens do ativo imobilizado (limitados aos

Original

encargos de depreciação); l) No item Outros: permitir o ressarcimento dos créditos de PIS/Cofins sobre a importação vinculados à receita de exportação"

Intimada a Fazenda Nacional suscita divergência quanto à interpretação do inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (conceito de insumo) quanto ao direito ao crédito sobre aquisição de serviços tidos auxiliares (serviços de almoxarifado e custos com programas de formação profissional) e sobre a aquisição de produtos para transporte de mercadorias (embalagens, pallets e outros).

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido parcialmente conforme despacho de fls. 11128 e seguintes, somente com relação ao creditamento sobre produtos utilizados para transporte de mercadorias acabadas.

O Contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O Contribuinte também apresenta Recurso Especial suscitando divergência com relação as seguintes matérias:

a) Glosas de despesas incorridas **genericamente** com: (i) agências de viagem; (ii)) bens de uso e consumo; (iii) lavagens de automóveis; (iv) serviços de construção civil; (v) manutenção de elevadores; (vi) ares condicionados ou outros equipamentos; (vii) serviços de despachante; (viii) limpeza de prédios; (ix**)** consultoria e planejamento; (x) alimentação, transporte e fardamento; e (xi) bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições;

b) Glosas de despesas incorridas **especificamente** com comissão de agentes na venda de produtos;

c) Glosas de despesas incorridas **especificamente** com hospedagem de empregados;

d) Glosas de despesas incorridas **especificamente** com transporte de pessoal;

e) Glosas de despesas incorridas **especificamente** com serviços de vigilância;

Original

f) Glosas de despesas incorridas **especificamente** com propaganda e publicidade e ainda serviços de informática;

g) Glosas de despesas incorridas com programas de formação profissional, mensalidades de órgãos de classe e serviços de construção civil, por supostos erros materiais;

h) Glosas de despesas incorridas **especificamente** com rateio proporcional

i) Nulidade do lançamento.

O Recurso Especial da Contribuinte foi admitido parcialmente com relação apenas a seguinte matéria: **(e) Glosas de despesas incorridas especificamente com serviços de vigilância**.

Foi apresentado Agravo que foi acolhido para dar seguimento ao Recurso Especial relativamente somente matéria "nulidade do lançamento. Inconsistências do trabalho fiscal".

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões requerendo que seja inadmitido o recurso especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, requer que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Da Admissibilidade

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

Original

A Divergência suscitada diz respeito à interpretação do inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (conceito de insumo) quanto ao direito ao crédito sobre produtos utilizados para transporte de mercadorias acabadas (embalagens, pallets e outros).

Para a comprovação do dissídio jurisprudencial em relação aos produtos adquiridos para transporte de mercadorias, a recorrente invocou o paradigma nº 9303-007.845, transcrevendo sua ementa na peça recursal:

> *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 limpesa do Parque fabril. Ainda, não deveser 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 n° 125.*

Original

O Acórdão Recorrido fundamentou sua decisão nos requisitos trazidos pelo julgamento no REsp 1.221.170/PR, ou seja, essencialidade, relevância ou imprescindibilidade, adotando o seguinte entendimento:

> *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.*

Verifica-se que o acórdão recorrido considerou que na agroindústria dever-se-ia reconhecer o crédito, 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.

Portanto, tratando tais embalagens como essenciais, pois se incorporariam ao produto final, sendo inclusive descartáveis para o adquirente.

Original

Já o acórdão indicado como paradigma tratou apenas de aplicar o PN RFB 5 que estabelece que não podem ser considerados insumos os gastos com embalagens para transporte de mercadorias acabadas. Por isso, negou provimento sob o argumento de que tais embalagens não são incorporadas ao produto.

Diferentemente do presente caso, que considerou dois fundamentos: embalagem incorporada ao produto, sendo inclusive descartadas pelo adquirente e utilizada para preservação e conservação do produto.

Outro ponto importante é o fato de que neste processo estamos julgando uma empresa de celulose e no acordão paradigma foi analisado sobre o aspecto da Empresa ser uma cooperativa central aurora alimentos.

Diante disto não se conhece do recurso especial, quando não é comprovada divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, apreciando-se situação fática equivalente, tenha-se aplicado a legislação de regência de forma diversa.

Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no Acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no Acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma da decisão recorrida.

Diante disto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do Recurso Especial da Contribuinte

Da Admissibilidade

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

Original

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do Recurso da Fazenda Nacional.

A decisão recorrida entendeu que:

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.

Decreto n.º 70.235/1972

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.

Nesse sentido, cito jurisprudência que trata dos pressuposto da nulidade.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

(Acórdão 1402-001.756 – 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento – Sessão de 29 de julho de 2014)

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

Original

A defesa vê nulidade no ato de lançamento por entender que o trabalho fiscal teria sido precário. Essa deficiência da auditoria adviria, em primeiro lugar, da não aplicação do conceito de insumo definido pelos Tribunais e que teria sido adotado pela autoridade. Depois, porque o Fisco não teria analisado o processo produtivo envolvido nas atividades da fiscalizada procedendo glosas de créditos unicamente com base em declarações, apurações, livros e documentos transmitidos ou apresentados pela autuada. Esse distanciamento da auditoria com relação ao processo produtivo estaria em descompasso com o princípio da verdade material, e teria motivado glosas sobre bens e serviços que se caracterizariam como insumos à atividade da empresa. Também aponta inconsistência no procedimento eis que determinados itens teriam sido ora admitidos como geradores de crédito ora atingidos pela glosa fiscal.

O Acórdão de manifestação de Inconformidade entendeu que:

Sobre a questão da nulidade do auto de infração, é preciso recorrer à legislação que trata das hipóteses de nulidade dos atos administrativos envolvidos no processo administrativo fiscal.

A esse respeito, o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, relaciona as situações que os comprometem os atos administrativos em sua legitimidade:

Decreto nº 70.235, de 1972:

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.

.....”

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, portanto, somente são nulos os atos, termos, despachos e decisões elaborados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos com cerceamento do direito de defesa.

Não tendo sido lavrado por pessoa incompetente, mas por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade com prerrogativa legal para a constituição do crédito tributário, o auto de infração sob suspeita não se enquadra no inciso I supra-transcrito.

Original

Pela inexistência de decisões ou despachos até este instante processual, também não se pode invocar a pretensa nulidade com base no inciso II, do art. 59, não se cogitando da hipótese de cerceamento de defesa, já que a fase litigiosa, essa sim etapa submetida aos princípios do contraditório e da ampla defesa somente se instaurou com a interposição da impugnação.

Por sua vez, o acerto ou não do procedimento, apesar dos reclamos da interessada quanto à composição da base de cálculo do lançamento pela autoridade fiscal, é

matéria mais propriamente relacionada ao mérito da autuação.

Nos termos do art. 60 do decreto que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, eventuais incorreções, imprecisões e desacertos que trouxerem prejuízo ao sujeito passivo, serão saneados na esfera administrativa e não importarão nulidade:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem

em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

As alegações relacionadas, portanto, a uma eventual precariedade do trabalho fiscal não se impõem, assim, na esfera da validade do lançamento, mas antes à possibilidade de conclusão pela improcedência, total ou parcial do lançamento. Desse modo, a interpretação mais ou menos restrita ao conceito de insumo adotada pela auditoria afetaria a análise de mérito da exigência. Da mesma forma com relação à assinalada falta de consistência nas glosas e ausência de análise do processo produtivo: são questões que importam apenas à verificação da comprovação das infrações e não à própria validade do ato.

Conclui-se assim não haver nulidade no auto de infração.

O Despacho de admissibilidade entendeu que não foi demonstrado a divergência , senão vejamos:

Original

Para comprovar a divergência foram indicados, como paradigmas, os Acórdãos nº 1103-00.279 e 2803-003.309, cujas ementas transcrevemos abaixo:

Acórdão nº 1103-00.279

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 incontrastável, a vitimá-lo por vício substancial."

Acórdão nº 2803-003.309

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

Original

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.

No ***acórdão recorrido*** *o Relator analisou a matéria arguida ("nulidade do lançamento"), no entanto, negou provimento por entender que "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****". Destarte, a Turma julgadora, após apreciar os argumentos e provas trazidos pelas partes – autoridade fiscal e Recorrente –, valorou-os e proferiu sua decisão segundo o sistema da livre convicção motivada, decidindo então por rejeitar a nulidade suscitada.*

Por sua vez, nos ***acórdãos paradigmas*** *apresentados, as respectivas Turmas Julgadoras, ao apreciarem os argumentos e os elementos probantes juntados a*

Original

cada um daqueles autos, entenderam que ***naqueles casos concretos específicos*** *restaram demonstradas as nulidades.*

No caso do ***primeiro acórdão paradigma (****1103-00.279) trazido pela Recorrente, a Turma julgadora, ao analisar situação fática muito particular posta naquele processo, entendeu que a autoridade fiscal deixou de apreciar as "contas do Razão de 'Antecipação de IRPJ e de IRPF 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, afinal, foram a base da autuação – tiveram seu adimplemento por dedução das retenções de IRF". Assim, em razão desse fato específico entendeu que houve um "vício substancial" e decidiu declarar a nulidade do lançamento, conforme se pode atestar pela mera leitura da ementa do julgado.*

No ***segundo acórdão paradigma (****2803-003.309), a Turma julgadora, ao analisar também uma situação fática muito particular, entendeu que "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", de modo que caberia "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". Por tal motivo, decidiu negar provimento ao recurso voluntário.*

Trata-se, portanto, em cada um dos acórdãos - recorrido e paradigmas – de ***questões fáticas individuais e concretas*** *relacionadas à apreciação de argumentos e provas trazidos pelas partes para comprovar o direito alegado, onde cada uma das respectivas Turmas Julgadoras, a seu critério, deu a decisão que entendeu mais adequada para a solução dos litígios.*

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

Original

> *Assim, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de apreciação dos argumentos e/ou de prova, e sim na interpretação da legislação. Com efeito, tratando-se de* ***situações fáticas diversas e peculiares****, cada qual com seus argumentos e conjuntos probatórios específicos, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.*
>
> *Ressalte-se 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. A meu ver a Recorrente claramente não demonstrou a divergência na interpretação da legislação tributária.*

Em contrarrazões a Fazenda alega ainda que: "Quanto à alegação de nulidade do lançamento por inconsistências do trabalho fiscal, cabe ainda ressaltar que o precedente indicado trata de auto de infração, enquanto o presente caso trata de pedido de ressarcimento/compensação. Este processo administrativo se iniciou por vontade e impulso do próprio contribuinte interessado que, como consequência, detinha o ônus da prova dos fatos alegados como constitutivos do seu direito."

Entendo que assiste razão a Fazenda Nacional e o despacho de admissibilidade.

Diante disto conheço do Recurso Especial do Contribuinte parcialmente somente com relação a matéria:**(e) Glosas de despesas incorridas especificamente com serviços de vigilância**.

.

Do Mérito

No mérito, a controvérsia diz respeito a **Glosas de despesas incorridas especificamente com serviços de vigilância**.

O Termo de Verificação conclui a não haver fundamento para que o contribuinte apure créditos não cumulativos relativos a: *"peças de reposição de automóveis, lavagens de*

Original

automóveis, serviços de tratamento de resíduos, serviços de construção civil, manutenção de elevadores, ar condicionados, ou de outros equipamentos não ligados à produção, e outros serviços com descrição não identificável, serviços de despachante, serviços de vigilância, não se enquadram no conceito de insumo."

Contra as glosas, a defesa alega ser indispensáveis os dispêndios com empresas de vigilância para a proteção patrimonial das florestas.

Mas foi mantido a glosa por entender que esses serviços não são essenciais a produção/fabricação da agroindústria.

O STJ no REsp 1.221.170-PR que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, não corresponde exatamente aos conceitos de "custos e despesas operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda. Não obstante a adoção de conceito indeterminado de insumos pelas mencionadas leis, delas é possível extrair balizas, na medida em que nem se poderia adotar conceituação demasiado ampla, como seria a da legislação do Imposto de Renda (IR), tampouco assaz restritiva, como a do IPI, a ponto de comprometer a sistemática da não-cumulatividade.

Nesse sentido, somente devem ser considerados insumos, para fins de creditamento, os bens utilizados no processo de produção da mercadoria destinada à venda e ao ato de prestação de um serviço dos quais decorram a receita tributada, ou seja, os custos relacionados com a atividade fim, ligados ao desenvolvimento da atividade econômica

Entendo que o Acórdão deve ser reformado quanto a glosa da rubrica relacionadas ao conceito de insumos: despesas com vigilância.

Ora, como trouxe a recorrente, as terras e florestas estão localizadas em local distante da área urbana o que, por consequência, caso não tenha tal serviço de vigilância, furtos de madeira, ocorrência de incêndios, seriam inevitáveis.

Original

Ademais, por ser a Contribuinte uma empresa de base florestal, o seu principal insumo é a floresta, assim, os serviços de vigilância de floresta, para proteger seu principal insumo é essencial.

E, considerando se tratar de vigilância de mercadorias por ela produzida ou utilizada em seu processo produtivo, entendo que restam tais serviços enquadrados como insumos, pois essenciais e pertinentes à atividade do sujeito passivo.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Do dispositivo

1- Não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional;
2- Conheço parcialmente o Recurso Especial do Contribuinte, no que se refere a "serviços de vigilância".
3- E na parte conhecida, dou provimento para restabelecer a glosa com despesas com serviços de vigilância

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Original