



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.720085/2007-17  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-009.436 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 18 de setembro de 2019  
**Recorrentes** PENASUL ALIMENTOS LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

COFINS. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

Os valores recebidos a título de cessão de créditos de ICMS não compõem a base de cálculo da Cofins.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
DIVERGÊNCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, apresentando, a título de paradigma, decisão em que, analisando-se caso semelhante, a lei tenha sido aplicada de forma divergente.

Hipótese em que o acórdão paradigma trata de tributo diverso, para o qual não existe a legislação aplicada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação à preclusão e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário

(suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no acórdão **2201-00.163**, que conheceu em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, deu-lhe provimento parcial.

### **Pedido de Ressarcimento e Despacho Decisório**

Originalmente, a contribuinte apresentou pedido de ressarcimento do crédito acumulado a Cofins não cumulativa, relativo ao terceiro trimestre de 2006.

Em análise do pedido de ressarcimento, a Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul – RS exarou despacho decisório reconhecendo apenas parcialmente o pedido.

No despacho, consta o que segue, em apertada síntese.

1- Glosa de créditos extemporâneos (lançados em 12/2006), relativos a (a) aquisição de agroindústrias e (b) fretes internacionais.

2- Omissão de receitas, pelo não reconhecimento de receitas de valores de cessão de ICMS.

3- Glosa de créditos sobre gastos com a aquisição de bens não inclusos no conceito de insumo – produto intermediário:

- . uniformes,
- . equipamentos de proteção individual,
- . materiais de limpeza das instalações,
- . serviços de lavanderia, e
- . partes e peças de máquinas e equipamentos, cujo desgaste não decorre de ação sobre o bem produzido.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, requerendo o reconhecimento da integralidade do valor pleiteado.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS apreciou a manifestação de inconformidade e, em decisão consubstanciada no acórdão n.º 10-15.308, negou-lhe provimento, para manter o despacho decisório. Na referida decisão, o colegiado:

1- Entendeu que a cessão de crédito de ICMS enseja incidência de PIS e Cofins.

2- Verificou que não houve contestação expressa dos créditos glosados em face do conceito de insumo/produto intermediário e, portanto, considerou definitivo o Despacho Decisório quanto a essa matéria.

### **Recurso Voluntário**

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, requerendo a reforma da decisão recorrida, para reconhecimento da

integralidade do valor pleiteado. Em seu recurso voluntário, a contribuinte alega, em apertada síntese, o que segue.

1 - Quanto ao Direito de creditamento sobre bens e serviços utilizados no processo produtivo, entendendo que a matéria faz parte do litígio, alega que são gastos necessários ao processo produtivo em uma abordagem mais geral.

2 - Quanto aos Créditos de ICMS, alega que não subsumem-se ao conceito de receita e, portanto, não compõem a BC da contribuição.

3 – Finalmente, pede a correção do direito creditório pela, taxa Selic.

### **Decisão recorrida**

Em apreciação do recurso voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **acórdão n.º 2201-00.163**, na qual o colegiado conheceu do recurso voluntário apenas em parte, em face de preclusão, e na parte conhecida, deu-lhe provimento parcial, para considerar a cessão de ICMS fora da Base de Cálculo da Cofins.

Nessa decisão, o colegiado adotou os seguintes fundamentos:

(1) Declarou a preclusão da discussão quanto ao crédito da contribuição, por não ter sido objeto de impugnação.

(2) Com relação à cessão de ICMS, considerou que os valores recebidos caracterizam receita e, portanto, não estão fora da Base de Cálculo da Cofins, porém, considerou a necessidade da existência de lançamento em Auto de Infração do crédito tributário correspondente a essa receita, para negar o ressarcimento pleiteado, com base nesse fundamento.

(3) Com relação à atualização do crédito pela taxa Selic, entendeu ser impossível, por expressa determinação legal.

### **Recurso Especial da Fazenda Nacional**

Cientificada do **acórdão n.º 2201-00.163**, a Fazenda interpôs recurso especial, por contrariedade à lei ou à evidência de prova, previsto no então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Nesse recurso a Fazenda Nacional suscita a discussão de duas matérias: (1) a nulidade da decisão recorrida e (2) a necessidade de consideração dos valores da cessão de ICMS como componente da base de cálculo da Cofins, na apuração do montante a ser ressarcido.

Quanto à primeira matéria, alega que a decisão seria nula por ser extra-petita, sob o entendimento de que a decisão recorrida, (a) apesar de reconhecer a natureza de receita dos valores referentes a cessão de ICMS, (b) não os considerou na base de cálculo da cofins, por não ter havido o correspondente lançamento em auto de infração. Argumenta que isso não teria sido objeto de defesa pelo sujeito passivo e, portanto, a decisão recorrida seria extra-petita.

Quanto à segunda matéria, alega que não existe a necessidade de lançamento, em Auto de Infração, da Cofins relativa aos valores de cessão de ICMS, para apuração do efetivo montante a ser ressarcido.

Em face do recurso especial, a Fazenda nacional pede (a) a anulação do acórdão recorrido ou (b) alternativamente, a reforma da decisão recorrida, para restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Em despacho de análise de admissibilidade, o presidente da câmara deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

### **Contrarrazões da Contribuinte**

Cientificada **acórdão n.º 2201-00.163**, do recurso especial da Fazenda Nacional e de sua análise de admissibilidade, a contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo a negativa de provimento ao recurso, para manutenção da decisão recorrida quanto às matérias admitidas.

### **Recurso Especial da Contribuinte**

A contribuinte interpôs também recurso especial, para discussão (a) da correção dos valores de ressarcimento da Cofins, pela taxa Selic e (b) da preclusão da discussão acerca do crédito dos insumos.

Com relação à primeira matéria, para comprovação da divergência jurisprudencial, a recorrente apontou, como paradigma, o acórdão n.º CSRF 02-02.535, que trata de IPI, alegando ser o ressarcimento uma espécie de restituição, cuja atualização pela taxa Selic está autorizada.

Com relação à segunda matéria, apontou, como paradigma, o acórdão n.º 2801-02.078, alegando que o princípio da verdade material enseja a relativização da preclusão, no caso.

Em despacho de análise de admissibilidade, o presidente da câmara deu seguimento ao recurso especial da contribuinte.

### **Contrarrazões da Fazenda Nacional**

Cientificada do recurso especial da contribuinte e de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial da contribuinte, requerendo:

- preliminarmente, o não conhecimento da segunda matéria (preclusão), por se tratar do revolvimento do conjunto probatório dos autos e, subsidiariamente, por não haver similitude fática entre a situação enfrentada no acórdão recorrido e aquela do paradigma apresentado; e

- no mérito, a negativa de provimento ao recurso, para manutenção da decisão recorrida, nas matérias admitidas.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

### **Conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional**

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do respectivo despacho do presidente da câmara recorrida, com o qual concordo e cujos fundamentos adoto neste voto. Portanto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

### **Mérito do Recurso Especial da Fazenda Nacional**

Início a análise de mérito pelo recurso especial da Fazenda Nacional.

Entendo que a decisão recorrida não tenha sido extra-petita.

Com efeito, no recurso voluntário, o pedido foi o de não considerar os valores da cessão de créditos de ICMS na base de cálculo da Cofins, para fins de apuração do direito creditório a que a contribuinte faria jus. Ora, esse foi o pedido e o colegiado se pronunciou sobre ele.

Por outro lado, o fato de ser ou não necessário o lançamento é um fundamento para decidir sobre o pedido e o julgador não está restrito a aceitar ou não o fundamento dado pela recorrente, tendo liberdade para decidir sobre a matéria conforme sua convicção, em face do sistema jurídico vigente.

Já, quanto à tributação em si dos valores da cessão de ICMS pela Cofins, aplico, em obediência ao art. 62 do Regimento Interno do CARF, a decisão vinculante do STF, no RE 303.107, que entende que os valores recebidos a título de cessão de ICMS não compõem a base de cálculo da Cofins.

Portanto, resta prejudicada toda a discussão e deve ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

#### **Conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte**

O recurso é tempestivo, porém, entendo que ele não preenche os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, conheço apenas em parte do recurso especial da contribuinte, quanto à preclusão.

Com efeito, especificamente quanto à preclusão, discordo da Fazenda Nacional em relação à alegação de falta de similitude fática e revolvimento das provas. Tanto no acórdão recorrido, quanto no paradigma, houve preclusão corretamente declarada pela instância *a quo*, o que caracteriza similitude fática suficiente. Por outro lado, o critério jurídico utilizado é que foi diferente, e não as provas, pois, no recorrido, a preclusão foi reconhecida e no paradigma, a preclusão foi afastada, em nome do princípio da verdade material.

Justamente quanto à outra matéria, qual seja, a aplicação da taxa Selic no ressarcimento da Cofins, é que entendo que não esteja comprovada a divergência. Isso porque, no recorrido trata-se de ressarcimento da Cofins, para o qual há lei específica impedindo a atualização do valor ressarcido (Lei 10.833/2003, arts. 13 e 15, VI), enquanto o paradigma trata de outro tributo – IPI – para o qual essa lei não se aplica.

#### **Mérito do Recurso Especial da Contribuinte**

Passo à análise do mérito.

Quanto à preclusão declarada pela decisão recorrida, penso que não haja qualquer reparo a ser feito. Entendo que, em sede de julgamento administrativo, não se possa relativizar disposição específica de lei, em nome de princípios. Com efeito, a preclusão está prevista no Dec. 70.235, de 1972, que regulamenta o PAF:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Saliente-se que, na impugnação não há uma linha sequer sobre o direito aos créditos glosados. Assim, a decisão de primeira instância, devidamente, não se pronunciou sobre

a matéria e, conseqüentemente, não se pode discutir pedido em recurso voluntário que não tenha constado da decisão de primeira instância.

Portanto, deve ser considerada correta a identificação da preclusão feita pela decisão recorrida e negado provimento ao recurso especial da contribuinte nessa matéria.

### **Conclusão**

Em vista do exposto, voto no sentido de:

(a) Conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, para negar-lhe provimento.

(b) Conhecer em parte do recurso especial da contribuinte, quanto à preclusão e, na parte conhecida, negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos