



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11041.000512/2005-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-006.714 – 3ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIGORÍFICO MERCOSUL S/A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

RECURSO ESPECIAL. DISSENTO JURISPRUDENCIAL. DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICO. INADMISSIBILIDADE.

A admissão do recurso especial exige a demonstração do dissenso jurisprudencial. Para tanto, é essencial que as decisões comparadas tenham identidade entre si. Se não há similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmáticos, impossível reconhecer a divergência na interpretação da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrade Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrade Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no Acórdão nº 3802-00.473, de 01 de junho de 2011 (e-folhas 01 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CRÉDITO FISCAL DO PROGRAMA FUNDOPEM. RECEITA DE SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Integra a base de cálculo da Cofins nãoacumulativa, o valor da receita de subvenção para investimento, recebido a título de crédito fiscal presumido do Programa Fundopem.

RECEITA DE VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DA COFINS. OBRIGATORIEDADE.

Somente as vendas para empresa comercial exportadora com o fim de específico, devidamente comprovadas, estão fora do campo de incidência da Cofins nãoacumulativa. Na ausência dessa comprovação, os valores supostamente informados com sendo da referida receita devem ser adicionados à base de cálculo da referida Contribuição.

DESPESAS COM SERVIÇOS DE TRANSPORTE EM FROTA PRÓPRIA. NÃO ATENDIMENTO DO CONCEITO DE INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Por não serem aplicados no processo de fabricação do produto final, não se enquadram no conceito de insumo nem geram direito a crédito da Cofins nãoacumulativa as despesas com os serviços de transporte realizados em frota da própria pessoa jurídica.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE VEÍCULOS PESADOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE CARGA. NÃO ATENDIMENTO DO CONCEITO DE INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda proporcionam o direito ao crédito da Cofins nãoacumulativa. Por não se enquadrar no conceito de insumo, não dão direito ao referido crédito os encargos de depreciação dos veículos de carga da pessoa jurídica utilizados na própria atividade de transporte.

DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINA E EQUIPAMENTO. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS DE CARGA UTILIZADOS NA ATIVIDADE DE TRANSPORTE DA EMPRESA. DEDUTIBILIDADE DO CRÉDITO ADMITIDA.

Quando pagas à pessoa jurídica, as despesas de locação de veículos de carga, utilizados nas atividades de transporte da própria locatária, proporcionam o direito ao crédito da Cofins não-cumulativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

LITISPENDÊNCIA ADMINISTRATIVA. FALTA DE ATENDIMENTO DE REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre litispendência administrativa se não há identidade quanto ao pedido e à causa de pedir objeto do processo de resarcimento e compensação e o novo processo de cobrança de crédito tributário formalizado por meio de auto de infração.

CONCOMITÂNCIA DE MATÉRIA DISCUSITA NA ESFERA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. RENÚNCIA TÁCITA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. OCORRÊNCIA.

Importa renúncia tácita à instância administrativa, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do despacho decisório, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo irrelevante que o processo judicial venha a ser extinto com ou sem julgamento do mérito.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A divergência suscitada no recurso especial da Fazenda Nacional (e-folhas 758 e segs) diz respeito à possibilidade de apropriação de créditos calculados sobre as despesas com a locação de veículos de carga utilizados nas atividades de transporte da própria locatária.

A divergência suscitada no recurso especial do contribuinte (e-folhas 841 e segs) diz respeito à **(i)** ausência de concomitância ou de renúncia tácita à instância administrativa; **(ii)** exclusão da base de cálculo da Cofins das receitas auferidas com o Fundopem/RS; **(iii)** direito de crédito sobre despesas de transporte com veículos de frota própria e encargos de depreciação de veículos; e **(iv)** litispêndencia administrativa.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de exame de admissibilidade às e-folhas 833 e seguintes.

Por ter sido apresentado fora do prazo e a tempestividade não ter sido objeto do pedido, o recurso especial do contribuinte não foi conhecido, em decisão irrecorrível¹, conforme despacho de e-folhas 1.009 e segs.

¹ Art. 68. O recurso especial, da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contado da data da ciência da decisão.

Contrarrazões do contribuinte às e-folhas 994 e seguintes. Requer que não seja dado seguimento ao recurso especial e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

A contrarrazoante argumenta que o recurso interposto pela Fazenda Nacional está fundamentado no que defende ser a correta conceituação de insumos, enquanto o acórdão recorrido decidiu sobre o direito de crédito nas operações de locação de veículos de carga por considerá-los espécie de máquinas e equipamentos contemplados no art. 3º, inciso IV, da Lei 10.833/2003. Assim, não haveria divergência de interpretação da legislação tributária, pois, enquanto o recorrido interpretou a amplitude do conceito de máquinas e equipamentos encontrado no inciso IV do art. 3º, o paradigma tratou da abrangência do conceito de insumo, encontrado no inciso II do art 3º.

O despacho de admissibilidade do recurso especial reconheceu a divergência sob o seguinte fundamento.

A decisão recorrida de fato, ao conceder o direito ao crédito da Cofins às despesas com a locação de veículos de carga utilizados nas atividades de transporte da própria locatária, aplicou um

(...)

§ 3º Será definitivo o despacho do presidente da câmara recorrida, que decidir pelo não conhecimento de recurso especial interposto intempestivamente, bem como aquele que negar-lhe seguimento por absoluta falta de indicação de acórdão paradigma proferido pelos Conselhos de Contribuintes ou pelo CARF.

§ 4º O disposto no § 3º não se aplica se a tempestividade for prequestionada.

conceito de insumos divergente daquele utilizado no acórdão paradigmático apresentado, que em sentido diametralmente oposto, entendeu que apenas devem dar direito ao crédito os insumos que integram o produto final ou que sejam consumidos diretamente durante o processo produtivo (conceito de insumos utilizado na legislação do IPI).

O despacho identifica o dissenso com a transcrição das ementas dos acórdãos contrapostos. Para demonstrar a leitura empregada pelo recorrido, transcreveu o excerto da ementa do voto que interessava ao exame. Observe-se.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

(…)

*DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINA E EQUIPAMENTO.
LOCAÇÃO DE VEÍCULOS DE CARGA UTILIZADOS NA
ATIVIDADE DE TRANSPORTE DA EMPRESA.
DEDUTIBILIDADE DO CRÉDITO. ADMITIDA.*

Quando pagas à pessoa jurídica, as despesas de locação de veículos de carga, utilizados nas atividades de transporte da própria locatária, proporcionam o direito ao crédito da Cofins não-cumulativa.

A contrarrazoante argumenta que o conceito de insumos foi discutido em outro momento, quando o relator do processo abordava outra matéria, estranha ao recurso especial. Conclui da seguinte forma.

A conceituação de insumos (inciso II do diploma legal) e sua abrangência é tratada unicamente na questão das despesas com frota própria e na dos encargos de depreciação de veículos, matérias estranhas ao Recurso Especial aqui contrarrazoado.

De plano, anote-se que não há divergência sobre qual foi a matéria destacada pela recorrente para demonstrar o dissenso jurisprudencial. Como fica claro no excerto que segue, extraído do recurso especial, a divergência de interpretação do vernáculo "insumos",

presente na legislação que regula a incumulatividade das Contribuições, foi a questão nuclear do recurso.

Para satisfazer esta exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, invocamos o Acórdão 203-12.448, o qual, diversamente do entendimento demonstrado nos autos - onde se decidiu por alargar demasiadamente o conceito de insumos - decidiu que apenas podem ser considerados insumos para fins de cálculo do crédito referente ao PIS/COFINS não-cumulativo aqueles elencados no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, adotando-se no contexto da não-cumulatividade do PIS/COFINS a tese da definição de insumos prevista na legislação do IPI, a teor do Parecer Normativo nº 65/79.

O despacho de exame de admissibilidade do recurso especial confirma isso.

Também não há divergência sobre o a matéria objeto do recurso. Faço, a seguir, nova transcrição de excerto extraído do recurso especial, agora para demonstrar o conteúdo material da lide, no momento atual.

Em apertada síntese, recorre a Fazenda Nacional, em face do acórdão que julgou parcialmente procedente o Recurso Voluntário do contribuinte, reconhecendo que "quando pagas à pessoa jurídica, as despesas com a locação de veículos de carga, utilizados nas atividades de transporte da própria locatária, proporcionam o direito ao crédito da Cofins não-cumulativa"

Pois bem. Da leitura do acórdão recorrido, é fácil identificar o momento no qual a matéria ora recorrida foi abordada. Observe-se os fundamentos da decisão que se tomou sobre ela.

Da glosa dos créditos apurados sobre o valor das despesas de locação de veículos de transporte.

De acordo com item 4 da Informação Fiscal que serviu de base para a decisão consignada no citado Despacho Decisório, a glosa dos referidos créditos foi realizada com base no entendimento de que somente as despesas de aluguéis de "prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica,

utilizados nas atividades da empresa”, enquadrava-se na hipótese prevista no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transrito:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

Segundo a Autoridade Fiscal, ainda que utilizados nas atividades da Recorrente, as despesas com a locação de veículos de carga não poderiam ser utilizadas como base de cálculo do crédito em questão, porque os referidos veículos não seriam prédios, nem tampouco máquinas e equipamentos.

Discordo. No meu entendimento, a expressão genérica “máquinas e equipamentos” compreende também os veículos de transporte de carga que, no caso em tela, foram utilizados no transporte de animais e de carne fresca, complementando os serviços de transporte realizados em frota da própria Recorrente.

Segundo o Dicionário Houaiss⁷, máquina “é qualquer equipamento que empregue força mecânica, composto de peças interligadas, cada qual com uma função específica, e em que o trabalho humano é substituído pela ação do mecanismo”. Logo, é indubitável que os veículos de transporte de carga são uma espécie de máquina, aliás, uma das máquinas mais complexas.

Cabe enfatizar que a dedutibilidade do referido crédito não está condicionada a que as máquinas e os equipamentos locados sejam utilizados na “fabricação de produtos destinados à venda”, conforme exigido para os encargos de depreciação.

Deveras, no caso em tela, a exigência é que as máquinas e os equipamentos sejam utilizados “nas atividades da empresa”.

Aliás, sobre tal requisito inexiste controvérsia, pois a própria Autoridade Fiscal asseverou que os mencionados veículos foram utilizados na atividade de transporte de animais e bois realizada pela Recorrente.

Com base nessas considerações, entendo que deve ser restabelecida a dedução dos créditos apurados sobre o valor das despesa de locação com os referidos veículos de transporte de carga.

Inegavelmente, a razão pela qual o recorrido decidiu pela reversão da glosa dos créditos constituídos sobre as despesas com aluguéis de veículos passa muito longe do que venha ser o conceito válido de insumos para efeito de apuração da contribuição no sistema não cumulativo.

Com razão a contrarrazoante quando argumenta que esse assunto foi abordado quando se decidia sobre outra matéria, sobre *a glosa dos créditos apurados sobre as despesas de transporte com frota própria*. Mais uma vez, me socorro da transcrição do teor da decisão recorrida. Consta no voto.

Da glosa dos créditos apurados sobre as despesas de transporte com frota própria.

De acordo com a citada Informação Fiscal, as despesas de transporte com frota própria não se enquadravam no conceito de insumo estabelecido no transcrito inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o estabelecido nas alíneas “a” e “b” do § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, que seguem transcritos:

(...)

Diante do exposto, fica esclarecido que, para a Fiscalização, o processo de produção ou industrialização da Recorrente inicia-se com abate dos bovinos e termina com a embalagem dos produtos finais (carcaça, carne e couro). Logo, segundo esse entendimento, não seria insumo os demais dispêndios não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação dos produtos finais.

(...)

Da leitura do excerto transcreto, fica claro que, para a Recorrente, o seu processo de produção compreende desde os cuidados com os animais vivos até a entrega dos produtos finais industrializados (carcaça, carne e couro) no estabelecimento do cliente. Assim, segundo esse entendimento, seria insumo tanto as despesas com realizadas com o transporte dos animais vivos como dos produtos finais entregues nos estabelecimentos dos clientes.

(...)

Não procedem as alegações da Recorrente, pois, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são considerados insumos somente as despesas vinculadas aos serviços aplicados “na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda” ou seja, aplicados no processo produtivo. No presente caso, obviamente, as despesas realizadas com os referidos veículos estavam relacionadas com os serviços de transporte prestados nas fases anterior e posterior ao processo industrialização dos produtos vendidos.

Observe-se. Há diversos problemas com a demonstração da dissensão jurisprudencial por meio da qual intentou-se o apelo a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em primeiro plano, constata-se que não há identidade fático-jurídica entre a matéria ora discutida e matéria decidida nos paradigma. Neste, discute-se se veículos são máquinas na acepção do inciso IV do art. 3º da Lei 10.833/2003. Naquele, a extensão do conceito do vernáculo insumos encontrado no inciso II do mesmo art. 3º.

É verdade que o recorrido decidiu sobre insumos, assunto tratado nos paradigma, mas não é dessa decisão que a Fazenda Nacional recorre em sede de recurso especial. E nem poderia, pois nesse ponto a decisão recorrida lhe foi favorável.

De fato, como consta no excerto antes transcrito, ao adentrar a essa questão específica, a instância *a quo* entendeu que não procediam "as alegações da Recorrente, pois, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são considerados insumos

somente as despesas vinculadas aos serviços aplicados 'na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda' ou seja, aplicados no processo produtivo (...)".

Significa dizer que não há causa de pedir em relação à matéria posta no recurso especial. Por mais que essa instância recursal restringisse o conceito válido para o termo insumos encontrado na legislação das Contribuições, o resultado da lide não se modificaria neste particular, pois o crédito correspondente já foi negado.

E nem na essência da controvérsia identifica-se qualquer relação entre os assuntos.

A decisão ora contraditada diz respeito ao emprego de veículos locados nas atividades da empresa. Trata-se de um crédito com gastos de locação de máquinas, equipamentos ou imóveis empregados em qualquer setor/atividade da empresa: administrativo, produtivo, mercadológico, vendas ou qualquer outro. Observe-se.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrade Márcio Canuto Natal