



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

Processo nº 11065.722249/2011-01
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.137 – 3ª Turma
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria PIS E COFINS - CREDITAMENTO
Recorrente PETROBRAS LOGÍSTICA DE EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007, 01/05/2008 a 31/05/2008, 01/02/2009 a 28/02/2009

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. INADMISSIBILIDADE.

Não havendo similitude entre os fatos controvertidos no acórdão recorrido e nos utilizados como paradigmas, cujas decisões se fundam em razões de fato e de direito distintas, não há como reconhecer a divergência e, por conseguinte, não se deve conhecer do recurso assim interposto.

Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de divergência jurisprudencial.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte supra identificado em face do Acórdão nº 3202-001.003, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF em 26/11/2013, ementado, na parte de interesse desta análise, da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007, 01/05/2008 a 31/05/2008, 01/02/2009 a 28/02/2009/

DIREITO DE CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE GASOLINA E ÓLEO DIESEL. VEDAÇÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Há vedação legal para que os custos incorridos pela pessoa jurídica na aquisição de gasolina e óleo diesel para revenda, no regime especial denominado RECOB, possam gerar créditos do PIS e da Cofins, até a edição da Lei nº 11.727/2008 (art. 24).

FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO

Não existe previsão legal para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento, uma vez que o frete compõe o custo de aquisição.

ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO. DEPRECIACÃO. LIMITAÇÃO TEMPORAL

Há vedação legal para o desconto de créditos relativos à depreciação de bens do ativo imobilizados adquiridos até 30/04/2004.

CUSTO DO FRETE NO TRANSPORTE DUTOVIÁRIO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMOS. CREDITAMENTO.

O valor do frete pago no transporte efetuado no território nacional na aquisição de insumos, sejam eles nacionais ou nacionalizados, mais especificamente no transporte dutoviário do petróleo adquirido, dão direito ao crédito das contribuições, nos termos do inciso II, art. 3º, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (Cofins).

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2007, 01/05/2008 a 31/05/2008, 01/02/2009 a 28/02/2009

DIREITO DE CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE GASOLINA E ÓLEO DIESEL. VEDAÇÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Há vedação legal para que os custos incorridos pela pessoa jurídica na aquisição de gasolina e óleo diesel para revenda, no regime especial denominado RECOB, possam gerar créditos do PIS e da Cofins, até a edição da Lei nº 11.727/2008 (art.24).

FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

Não existe previsão legal para o cálculo de crédito sobre o valor do frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento, uma vez que o frete compõe o custo de aquisição.

ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO. DEPRECIAÇÃO. LIMITAÇÃO TEMPORAL

Há vedação legal para o desconto de créditos relativos à depreciação de bens do ativo imobilizados adquiridos até 30/04/2004.

CUSTO DO FRETE NO TRANSPORTE DUTOVIÁRIO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMOS. CREDITAMENTO.

O valor do frete pago no transporte efetuado no território nacional na aquisição de insumos, sejam eles nacionais ou nacionalizados, mais especificamente no transporte dutoviário do petróleo adquirido, dão direito ao crédito das contribuições, nos termos do inciso II, art. 3º, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (Cofins).

(...)

Recurso Voluntário parcialmente provido.

A turma julgadora decidiu dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos (após a retificação do acórdão provocada pelos embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional):

a) por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação: (i) à exclusão da base de cálculo das quantidades de gasolina e óleo diesel revendidas, referentes a aquisições efetuadas anteriormente à vigência da Lei nº 11.727/08; (ii) aos direitos de crédito em relação aos fretes na aquisição de gasolina e diesel, anteriormente à vigência da Lei nº 11.727/08 (iii) à apropriação de créditos sobre o imobilizado, em decorrência da depreciação de bens adquiridos em data anterior a 01/05/2004 (Lei nº 10.865/2004 – art. 31). (...)

b) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso em relação: (i) ao crédito decorrente do custo do frete pago no transporte efetuado no território nacional na aquisição de insumos, nacionais ou nacionalizados, mais especificamente no transporte dutoviário do petróleo adquirido.

Cientificado do acórdão, o contribuinte interpôs embargos de declaração, que não foram admitidos pelo Presidente da Câmara, por ter-se evidenciado intuito provocativo de rediscussão das matérias que já haviam sido decididas pela turma julgadora.

Em seu recurso especial, o contribuinte reitera os argumentos de defesa do recurso voluntário e alega a ocorrência de divergência quanto à possibilidade de desconto de créditos de PIS e Cofins em suas operações, defendendo que o entendimento do CARF era majoritariamente no sentido de se dar ampla efetividade à sistemática da não cumulatividade, a partir de um conceito de insumos mais abrangente que aquele adotado na legislação do IPI.

Submetido ao juízo de admissibilidade, o recurso especial foi recepcionado pelo Presidente da Câmara, nos termos do despacho de fls. 1.987 a 1.992, de 20 de julho de 2015.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional alega, preliminarmente, que o contribuinte não se desincumbira de comprovar a divergência regimentalmente exigida para fins de interposição do recurso especial, pelo fato de que os acórdãos paradigmas colacionados se referiam à análise do direito ao creditamento das contribuições não cumulativas a partir do conceito de insumos, estes aplicados na produção, enquanto que, no acórdão recorrido, tal conceito não fundamentara a decisão, pelo fato de esta se referir à aquisição de produtos para revenda, atividade essa disciplinada em dispositivos específicos das leis de regência.

Quanto ao mérito, a Fazenda Nacional reafirma os fundamentos do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

De pronto, peço licença ao ilustre Presidente da 2ª Câmara para divergir do seu entendimento quanto ao cabimento do recurso especial do contribuinte, diante das constatações a seguir apontadas.

Destaque-se que, nos termos do art. 68, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF)¹, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, o despacho do Presidente da Câmara destes autos não é definitivo, pois não se trata de recurso especial intempestivo e nem de recurso especial desacompanhado de acórdão paradigma.

¹ Art. 68. (...)

§ 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

Não se trata, ainda, de despacho de reexame do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), o que afasta a disciplina do art. 71, § 2º, do Anexo II do RICARF².

Merece destaque, ainda, o comando contido no § 1º do art. 67 do Anexo II do RICARF que determina que "[não] será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente", bem como o contido no § 8º do mesmo artigo, que estipula que "[a] divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido".

Feitas essas considerações, passa-se à análise do recurso.

No recurso especial, no tópico reservado à divergência jurisprudencial, o contribuinte sustentou que o acórdão recorrido, na parte em que nega o direito ao crédito na aquisição de gasolina e óleo diesel para revenda, aos fretes correspondentes a essas aquisições e à depreciação do ativo imobilizado, divergia da jurisprudência de outras turmas do CARF.

Contudo, conforme destacou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o recorrente não logrou comprovar, de forma efetiva, o dissídio jurisprudencial de modo a ensejar o conhecimento do apelo especial.

No acórdão recorrido, a turma julgadora destacou que a análise do conceito de insumos, para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade das contribuições, não influía na decisão denegatória de tal direito no que tange à gasolina e ao óleo diesel adquiridos para revenda, inclusive os custos com fretes nessas aquisições, bem como a depreciação de bens do ativo imobilizado, por se tratar de matérias disciplinadas em dispositivos específicos das leis de regência.

Nos acórdãos paradigmas, por seu turno, o elemento fulcral das decisões é justamente o referido conceito de insumos.

Ressalte-se que, no acórdão recorrido, a parcela do recurso voluntário a que se deu provimento (frete no transporte de insumos) se referia justamente à aplicação do conceito mais amplo de insumos, indo, portanto, na mesma direção dos acórdãos paradigmas, o que afasta de vez a ocorrência da divergência regimentalmente exigida para fins de interposição do recurso especial.

Analisando-se o voto condutor do acórdão recorrido (fls. 1.759 a 1.771), constata-se que a decisão se fundou nos seguintes argumentos (aqui apresentados de forma sintética):

a) "...somente a partir da edição da Lei nº 11.727/2008 (art.24) a legislação passou a admitir o direito ao crédito relativo às aquisições de gasolina e óleo diesel, posteriormente, **revendidos**. Isto porque a empresa é optante, desde 01/05/2004, ao Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS e para a Cofins sobre Combustíveis e Bebidas (RECOB), previsto no art. 23 da Lei nº 10.865/04. Nesse regime especial, a gasolina e o óleo diesel são tributados pela aplicação de alíquotas ad rem (específica), independentemente de se tratar de produtos de produção própria ou de revenda. Por sua vez, [...], as aquisições de gasolina e óleo diesel **para**

² Art. 71. (...)

§ 2º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial.

revenda não dariam direito ao crédito do PIS e da Cofins não cumulativos, por vedação legal prevista no inciso I, alínea b, do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03" (fl. 1.759 - g. n.);

b) *"...ou opta-se por uma sistemática (regime especial / RECOB, previsto na Lei nº 10.865/04) ou opta-se por outra (regime geral, previsto na Lei nº 9.718/98) na tributação das receitas decorrentes das saídas de gasolina e óleo diesel dos importadores ou fabricantes/produtores desses produtos. O que não pode é tentar mesclar os dois regimes, criando-se um "regime híbrido", como pretendeu a Recorrente ao argumentar que os produtos para revenda devem ser tributados pelo regime previsto na Lei nº 9.718/98 e os de produção própria pelo regime especial da Lei nº 10.865/04" (fls. 1.760 e 1.761);*

c) *"...não há como acatar o argumento da Recorrente quando afirma que no caso de produtos adquiridos para revenda estaria na condição de "revendedora de combustíveis" e, por isso, estaria sujeita à incidência com base na Lei nº 9.718/98, o que geraria o direito ao crédito das contribuições. Se fosse o caso, também não seria aplicável o dispositivo prescrito no artigo 4º da citada lei, destinado aos "produtores e importadores de derivados de petróleo" (fl. 1.761 - g. n.);*

d) *"Em ambas as leis não há previsão para admitir-se o direito ao crédito relativo às aquisições de gasolina ou de óleo diesel destinados a revenda. Muito pelo contrário, nos períodos autuados vigorava limitação imposta pelo art. 3º, inciso I, alínea "b", das Leis nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (Cofins)..." (fl. 1.761 - g. n.);*

e) *foi a partir da alteração normativa introduzida com a edição da Lei nº 11.727, de 2008 (art. 24), que se passou a admitir o direito ao crédito de produtos adquiridos para a revenda (fl. 1.762);*

f) *"Se as aquisições de gasolina adquiridas para revenda, anteriormente à edição da Lei nº 11.727, de 2008, não geravam o direito ao crédito, consequentemente, as despesas com o transporte desses produtos também não podem gerar direito ao crédito.", pois tais despesas "compõem o custo de aquisição dos produtos para revenda e, deste modo, como já explicitado no item anterior, não há previsão legal para a utilização de créditos em relação à aquisição de produtos para revenda." (fl. 1.763 - g. n.);*

g) *"...a partir de 31/07/2007 (último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação da lei) fica vedado o desconto de créditos relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos do ativo imobilizados adquiridos até 30/04/2004. Portanto, no período objeto da ação fiscal (janeiro/2007 a fevereiro/2009) a Recorrente já não tinha mais o direito ao crédito da depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004." (fl. 1.765).*

Note-se que, em relação a todas as matérias em que se negou provimento ao recurso voluntário, não se perscrutou acerca do conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não cumulativas, pois todas essas matérias encontram-se disciplinada em dispositivos legais específicos, que não dependem do referido conceito para fins de sua aplicação.

Além do mais, trata-se de aquisições de produtos (gasolina e óleo diesel) para revenda, situação em que a conceituação de insumos se mostra de todo inaplicável, pois que tal conceituação somente se torna relevante nas aquisições de insumos aplicados na produção, nos termos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

A matéria relativa à depreciação de bens do ativo imobilizado se resolveu por meio de dispositivo legal específico que vedava tal procedimento em relação aos bens adquiridos até 30/04/2004, qual seja, art. 31, § 1º, da Lei nº 10.865, de 2004.

O acórdão paradigma nº 3401-002.389 (fls. 1.939 a 1.944), por seu turno, refere-se a serviços de reparação de locomotivas prestados gratuitamente pela recorrente a empresa do mesmo grupo, serviços esses então tratados como insumos aplicados na produção, tendo a turma julgadora decidido por reconhecer o direito a crédito com base num conceito de insumo mais elástico, englobando, segundo o voto condutor, *"todos os custos decorrentes de gastos feitos com pessoas jurídicas e que sejam necessários para a atividade produtiva"* (fl. 1.942).

Concluiu o referido voto nos seguintes termos: *"Assim, os **insumos consumidos** pela recorrente relacionados à prestação de serviços de reparação de locomotivas, ainda que efetuada de forma gratuita e para empresa do mesmo grupo, enquadram-se no **conceito de insumos** aptos a permitir a apuração de Cofins"* (fl. 1.942 - g. n.).

Nota-se que a decisão se fundou no conceito de insumos para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade das contribuições, não tendo qualquer referência com os fundamentos do acórdão recorrido, acima identificados.

Já o acórdão paradigma nº 3401-002.075 (fls. 1.945 a 1.956), este se pauta no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, que cuida exatamente do creditamento relativo a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens, para reconhecer o direito ao crédito na prestação de serviços de fretes entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, referentes ao transporte de insumos e de produtos fabricados pela empresa.

Eis um trecho do voto vencedor do referido acórdão paradigma:

*Destaco que o inc. II, ao dizer "bens e serviços, utilizados como insumo", "inclusive combustíveis e lubrificantes", não descarta o crédito apurado com base nos **fretes, desde que tidos como insumos**. Pelo contrário: tanto o crédito pode ser apurado com base nos combustíveis e lubrificantes consumidos no transporte realizado pela própria empresa, quanto nos fretes, desde que estes sejam relativos a insumos, produtos acabados ou para entrega das mercadorias vendidas. O que o inc. II parecia não admitir era o crédito com origem nos combustíveis – ou no frete, no caso do transporte contratado – do transporte para entrega das mercadorias vendidas (ou o "frete na operação de venda", conforme a expressão utilizada pelo legislador na Lei nº 10.833/2003). Para abranger também este último crédito é que foi introduzido o inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, até então inexistente na não-cumulatividade do PIS. (fl. 1.956 - g. n.).*

Mais uma vez se constata que o segundo paradigma também não serve para configurar a divergência requerida pelo Regimento Interno do CARF, pois se funda no conceito de insumos para fins de se reconhecer o direito ao crédito, não havendo qualquer correspondência com os fundamentos do acórdão recorrido.

Processo nº 11065.722249/2011-01
Acórdão n.º **9303-004.137**

CSRF-T3
Fl. 2.057

Diante do exposto, não havendo similitude entre os fatos controvertidos no acórdão recorrido e nos utilizados como paradigmas, cujas decisões se fundam em razões de fato e de direito distintas, não há como reconhecer a divergência e, por conseguinte, não se deve conhecer do recurso assim interposto.

Portanto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas