



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

**Processo n°** 11080.725358/2011-83  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-006.085 – 3ª Turma  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2017  
**Matéria** PIS-COFINS NÃO CUMULATIVOS - CRÉDITOS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006

SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES ENTRE O PARADIGMA E O ACÓRDÃO RECORRIDO. DIVERGÊNCIA INEXISTENTE.

Não se conhece do recurso especial quando as situações fáticas dos paradigmas apontados e do acórdão recorrido são muito diferentes e resta impossível verificar divergência capaz de ensejar a revisão do julgamento em sede de recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceram do recurso.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

*(assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência apresentado pela Fazenda Nacional, com fundamento no art. 67 do antigo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, em face do Acórdão nº 3402-003.064, de 17/05/2016, o qual possui a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.*

*Tratando-se de processo de iniciativa da Administração Tributária, cabe ao fisco o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. INSUMO. CONCEITO.*

*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.*

*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, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.*

*Recurso voluntário parcialmente provido*

Trata o presente processo de lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambas com incidência não cumulativa, referentes aos fatos geradores dos meses de competência de junho a dezembro de 2006. Os lançamentos decorreram da falta e/ ou insuficiência de declaração/pagamento das contribuições devidas, apuradas com base nos balancetes contábeis e no Dacon, da falta de tributação de algumas receitas e da utilização indevida de créditos daquelas contribuições.

A Fazenda Nacional pede o provimento do seu recurso especial de divergência em relação ao conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas e sobre a possibilidade de tomada de créditos sobre as despesas (i) com pedágio, emplacamento e aluguel de veículos e despesas com viagens com cargas; (ii) com serviços de escolta, e; (iii) com seguros de cargas aéreas e rodoviárias e de roubos, admitida com base no conceito de insumo adotado.

O recurso especial foi admitido nos termos do Despacho de Exame de Admissibilidade exarado pelo então Presidente Substituto da 3ª Seção de Julgamento, em 04/07/2016.

O contribuinte, ciente do acórdão recorrido, bem como do recurso especial da Fazenda Nacional e do seu respectivo despacho de admissibilidade, apresentou recurso especial que não foi admitido pelo Presidente Substituto da 3ª Seção de Julgamento, nos termos do Despacho de Exame de Admissibilidade exarado em 06/07/2016.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

**O recurso interposto pela PGFN é tempestivo, porém não deve ser conhecido por não cumprir com os requisitos essenciais à admissibilidade** ditados pelo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante demonstra-se a seguir.

De acordo com o relatado supra, a suposta divergência foi suscitada em razão da subsunção, pelo acórdão recorrido, do conceito de insumos para fins de reconhecimento do direito ao crédito do PIS e Cofins não cumulativos, e *ipso facto* a aceitação de várias despesas da recorrida como tal (pedágio, emplacamento e aluguel de veículos e despesas com viagens com cargas, serviços de escolta, seguros de cargas aéreas e rodoviárias e de roubos).

Assim é que para haver divergência de aplicação da lei tributária ora *sub analysis* é indispensável que a discussão no acórdão recorrido abarque primeiramente o conceito de insumo, e depois o direito de crédito das contribuições, no que tange às rubricas específicas já apontadas. Para tanto é necessário que haja identidade, ou pelo menos similitude,

das situações fáticas dos paradigmas e do caso vertente, ou seja, que haja similaridade entre os processos produtivos ou de prestação de serviços dos contribuintes, sob pena de não ser legítima a comparação dos insumos investigados.

O acórdão recorrido adotou um conceito de insumos bem amplo, ao contrário dos acórdãos paradigmas. Por sua vez o acórdão paradigma nº 203-12.448, indubitavelmente adotou um conceito mais restritivo fundando sua interpretação nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004. Para quem lida com esta matéria constantemente, presume-se que muito provavelmente a turma julgadora do acórdão paradigma, ao julgar o presente processo, adotaria um conceito mais restrito em relação às possibilidades de créditos da não cumulatividade. Mas aqui não podemos trabalhar com suposições, hipóteses e presunção. Não há espaço para tanto. A verdade é que o acórdão paradigma debruçou-se sobre um processo produtivo totalmente diferente do constante do acórdão recorrido.

O acórdão nº 3402-001694 não pode ser aceito como paradigma, pois proferido pela mesma turma de julgamento do acórdão recorrido.

Observa-se, que em todos os acórdãos indicados como paradigma pela PGFN **não houve similitude entre os processos produtivos ou de prestação de serviços dos contribuintes, e bem assim entre as próprias rubricas específicas, denotando, pois, ilegítima a comparação dos insumos investigados.**

As empresas dos paradigmas declinados são fábricas de calçados e indústria siderúrgica, cujos processos produtivos culminam num bem a ser consumido; ao passo que a empresa do acórdão recorrido é uma transportadora de cargas dedicada a prestação de serviços de transporte. Assim é que a comparação entre o acórdão recorrido e os paradigmas mostra-se totalmente desfocada e impossível.

Como nos acórdãos paradigmas, o processo de produção é industrial, muito se discutiu sobre a necessidade de que os insumos consumissem-se em contato direto com o bem em produção. Evidentemente um conceito oriundo da legislação do IPI e difícil de ser aplicado com fidedignidade aos insumos utilizados numa empresa prestadora de serviços, como é o caso da recorrente. Veja-se que as próprias Instruções Normativas da SRF, ao tratar do assunto, separa em itens diferentes o tratamento dos insumos industriais dos insumos de

serviços. A título de exemplo, vejamos esta questão transcrevendo parte do art. 66 da IN SRF nº 247/2002:

*Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*

*I - das aquisições efetuadas no mês:*

*a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do art. 19;*

*b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

*b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

*b.2) na prestação de serviços; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

*(...)*

*§ 5º Para os efeitos da alínea " b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

***I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

*a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens **que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

***II - utilizados na prestação de serviços:** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

*a) **os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado;** e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

**b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.**  
*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003)*

Constata-se que a própria administração tributária separou os insumos do processo industrial dos insumos referentes à prestação de serviços. Esta questão, tratada nos paradigmas, de necessidade de contato físico do insumo com o bem em produção somente é tratada para as empresas industriais.

Ora, **se as situações fáticas das lides julgadas são bem diversas, resta impossível verificar divergência** capaz de ensejar a revisão do julgamento em sede de recurso especial, porquanto ilegítimo o cotejo entre os paradigmas apontados e o acórdão recorrido.

Nesse sentido, o recurso interposto pela Fazenda Nacional convola-se mais em um pedido de reconsideração do acórdão, onde são apresentados argumentos e jurisprudência, do que em um recurso especial de divergência de fato.

Do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do presente recurso.

*(assinado digitalmente)*  
Andrada Márcio Canuto Natal