



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

Processo n° 11080.733400/2011-30
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-006.086 – 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: 01/01/2007 a 30/06/2011

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 3301-001.788, de 19/03/2013, o qual possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas nas normas reguladoras do processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

DECISÃO RECORRIDA. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

O restabelecimento dos valores dos créditos glosados somente sobre os custos comprovados documentalmente e a manutenção das glosas sobre os não comprovados não configura cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

INSUMOS. CUSTOS. CRÉDITOS. DEDUÇÃO.

Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com pedágios de veículos próprios e de terceiros, seguros de cargas (aéreos, rodoviários, contra roubos), com emplacamento de veículos de transportes de cargas, com alugueis de veículos de transporte de cargas, com serviços de escolta, com armazenagem e estadia de veículos e de cargas transportadas, despesas de viagens com cargas, telefones/motoristas, despesas com vigias e segurança, com serviços de monitoramento via satélite e rastreamento, excluídos os custos de aquisições de aparelhos, e com aluguel de softwares constituem insumos da prestação de serviços de transportes e geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS JURÍDICAS.

Os custos incorridos com a contratação de serviços de transporte de cargas, com pessoas jurídicas, escriturados e comprovados, mediante notas fiscais de prestação de serviços,

geram créditos de PIS não cumulativo, dedutíveis da contribuição apurada mensalmente.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS FÍSICAS.

A pessoa jurídica transportadora de cargas que subcontratar serviços de transporte de cargas com pessoas físicas poderá apurar créditos de PIS sobre os pagamentos efetuados por tais serviços, à alíquota de 5,70 %, passíveis de dedução da contribuição devida mensalmente.

DESPESAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

As despesas incorridas com serviços de EDI, teleconsultas, telefones, exceto telefones com motoristas, alugueis diversos, manutenção de prédios e equipamentos, com viagens não identificadas e com seguros de veículos não utilizados no transporte de carga e seus emplacements não constituem insumos da prestação de serviços de transporte de cargas e não geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. DEDUÇÃO.

Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com pedágios de veículos próprios e de terceiros, seguros de cargas (aéreos, rodoviários, contra roubos), com emplacements de veículos de transportes de cargas, com alugueis de veículos de transporte de cargas, com serviços de escolta, com armazenagem e estadia de veículos e de cargas transportadas, despesas de viagens com cargas, telefones/motoristas, despesas com vigias e segurança, com serviços de monitoramento via satélite e rastreamento, excluídos os custos de aquisições de aparelhos, e com aluguel de softwares constituem insumos da prestação de serviços de transportes e geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA.

Os custos incorridos com a contratação de serviços de transporte de cargas, com pessoas jurídicas, escriturados e comprovados mediante notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos de Cofins não cumulativa, dedutíveis da contribuição apurada mensalmente.

CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS FÍSICAS.

A pessoa jurídica transportadora de cargas que subcontratar serviços de transporte de cargas com pessoas físicas poderá apurar créditos de Cofins não cumulativa sobre os pagamentos

efetuados por tais serviços, à alíquota de 5,70 %, passíveis de dedução da contribuição devida mensalmente.

DESPESAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

As despesas incorridas com serviços de EDI, teleconsultas, telefones, exceto telefones com motoristas, aluguéis diversos, manutenção de prédios e equipamentos, com viagens não identificadas e com seguros de veículos não utilizados no transporte de carga e seus emplacements não constituem insumos da prestação de serviços de transporte de cargas e não geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2011

MULTA DE OFÍCIO

Nos lançamentos de ofício, para constituição de créditos tributários, incide multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados, segundo a legislação vigente.

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 janeiro de 2007 a junho de 2011. 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 em relação aos seguintes itens: 1) conceito de insumos adotado pela decisão recorrida; 2) reconhecimento do direito ao crédito sobre despesas com pedágio, emplacemento e aluguel de veículos e despesas com viagens com cargas; 3) despesas com serviços de escolta; 4) despesas com seguros de cargas aéreas, rodoviárias, e de roubos (41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02) e seguro de veículos (41133.09); e 5) despesas com manutenção de rastreadores.

O recurso especial foi admitido nos termos do Despacho de Exame de Admissibilidade exarado pelo então Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

O contribuinte foi cientificado do acórdão recorrido, bem como do recurso especial e do despacho de admissibilidade e apresentou contrarrazões.

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, viagens com cargas, serviços de escolta, seguros de cargas aéreas, rodoviárias, e de roubos (41124.01, 41124.02, 41124.03 e 42224.02) e seguro e veículos (41133.09), manutenção de rastreadores).

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.

Apesar do acórdão recorrido não ter defendido uma tese específica a respeito do conceito de insumos, de sua análise denota-se perfeitamente que ele adotou uma linha de entendimento ligada ao conceito da essencialidade em relação ao serviço prestado. 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.

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, indústria siderúrgica e empresa agro-pastoril, 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