ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12585.720011/2012-15

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	12585.720011/2012-15
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	**3402-006.212 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de fevereiro de 2019
Matéria	CONTRADIÇÃO
Embargante	FAZENDA NACIONAL
Interessado	TAM LINHAS AÉREAS S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. RETIFICAÇÃO. DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO.

A contradição existente entre a fundamentação do Voto condutor e o dispositivo final do acórdão embargado é passível de saneamento por meio dos Embargos de Declaração.

No caso, para que o resultado do julgamento do Acórdão embargado fique em conformidade com o que foi decidido originalmente pelo Colegiado, deve ser retificado o seu dispositivo final para excluir do seu texto o item relativo à reversão de glosa que não havia sido efetivamente revertida pelo Colegiado.

Na oportunidade, nos termos do art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, e em referência aos princípios da eficiência, da verdade material e da concentração dos atos processuais, é pertinente fazer o saneamento completo na rubrica relativa à conta embargada, que, conforme se demonstrou, padece do mesmo vício apontado pela embargante.

Embargos Acolhidos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para retificar o dispositivo final do Acórdão embargado para excluir do seu texto o item "(a.3)".

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional em face de contradição/obscuridade identificada entre o dispositivo do acórdão e a sua fundamentação nos Votos Vencido e Vencedor relativamente à reversão da glosa de créditos das contribuições relativos à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa".

Os Embargos foram admitidos mediante despacho do Presidente do Colegiado, nos seguintes termos:

> Trata-se de embargos de declaração manejados em desfavor do Acórdão 3402-005.313, de 20/06/2018, alegadamente maculado de contradição/obscuridade em relação à reversão da glosa de dispêndios contabilizados na conta **"Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa**", consignada na parte dispositiva do aresto, mas que não teria sido tratada no voto da relatora ou no voto da redatora designada.
>
> Os embargos são tempestivos: os autos foram encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional em 30/07/2018 (doc. à e-fl. 1829) e devolvidos em 03/09/2018, conforme doc. à e-fl. 1836. Lembrar que de acordo com o disposto no art. 79 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016, os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados ao término do prazo de 30 (trinta) dias, contados da entrega dos autos à PFN.
>
> No caso dos autos, portanto, a ciência aperfeiçoou-se 29/08/2018 e o agravo foi apresentado no prazo regimental de cinco dias.
>
> Importa consignar que o contribuinte obteve cópia dos autos por meio do "Portal E-CAC" e igualmente apresentou seus embargos de declaração. Entretanto, considerando que, conforme será melhor esclarecido adiante, o aresto embargado será novamente submetido ao Colegiado, não é possível conhecer dos embargos do contribuinte antes da decisão que enfrentará os embargos da Fazenda Nacional, pois ainda não se sabe qual será a versão definitiva do aresto.
>
> Igualmente não cabe tomar conhecimento, no presente exame de admissibilidade, da petição apresentada pelo contribuinte por meio da qual apresenta contrarrazões aos embargos da Fazenda, embora não nomine sua petição nesses termos.
>
> Como é cediço, o direito processual pátrio adota a taxatividade quando disciplina as hipóteses de intervenção das partes e, na ausência de norma regimental que a preveja, a manifestação do contribuinte não pode ser enfrentada no presente despacho.
>
> (...)
>
> Tomando tais conceitos como referência, analisando as razões de embargo, juntamente com o acórdão embargado, forçoso é concluir que os embargos devem ser admitidos, pois, de fato, não é possível extrair dos votos da relatora (vencida exclusivamente no que se refere à glosa dos dispêndios com uniformes) ou da redatora designada quais seriam as razões para reversão da glosa dos créditos apurados a partir dos dispêndios contabilizados na conta intitulada **"Gastos com**

combustíveis para equipamentos de rampa", exposta na parte dispositiva nos seguintes termos:

(...)

Consta também nos autos a interposição de Embargos de Declaração pela contribuinte, os quais não foram objeto de despacho de admissibilidade.

Os autos foram devolvidos a esta Conselheira Relatora para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Os embargos de declaração interpostos pela contribuinte não foram submetidos a despacho de admissibilidade e, portanto, não podem ser incluídos nesta oportunidade em pauta de julgamento, nos termos do art. 65, §7º do Anexo II do Ricarf, aprovado pela Portaria MF n° 343, de 9 de junho de 2015.

Os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional são tempestivos e apontam, em verdade, o vício de "contradição entre a decisão e os seus fundamentos", razão pela qual devem ser conhecidos nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Alega a embargante que:

(...)

Ante a leitura da parte dispositiva, depreende-se que o colegiado teria dado parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de créditos de insumos relativos à conta **"Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa"**.

Entretanto, esta decisão não coincide com o disposto nos votos da relatora e da conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, designada para subscrever a tese vencedora, conforme se confere nos trechos a seguir transcritos, extraídos de ambos os votos:

(...)

Enquanto o dispositivo da decisão expressa a conclusão pelo provimento parcial para reverter as glosas de créditos de insumos relativos à conta **"Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa"**, os votos vencido e vencedor **não conferem o creditamento** em relação à aludida rubrica.

Verifica-se, portanto, descompasso entre a decisão e sua fundamentação.

(...)

Verifica-se que, de fato, ocorreu a contradição interna no acórdão embargado apontada pela embargante, como abaixo se demonstrará.

No dispositivo do Acórdão, extraído da Ata de Julgamento, assim constou:

Acordam os membros do Colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos para (...) **(a.3) reverter as glosas de créditos de insumos no montante relativo ao transporte**

> **internacional de cargas, correspondentes às despesas relacionadas às aquisições de bens patrimoniais relativamente à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" e às parcelas relativas aos "serviços de operação de equipamentos de raio X" e "segurança patrimonial" ;** (b) por maioria de votos para (...) (b.4) reverter a glosa para as despesas com os uniformes dos aeronautas na forma da Lei n.º 7.183/1994 relativo ao transporte aéreo de cargas e internacional de passageiros. Em primeira votação, reconhecido que os uniformes dos aeronautas se enquadram no conceito de insumo. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula (relatora), Pedro Sousa Bispo e Waldir Navarro Bezerra. Em segunda votação, por entender que abrange tanto o transporte aéreo de cargas como o transporte aéreo internacional de passageiros. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Waldir Navarro Bezerra que restringiam somente ao transporte aéreo de cargas. Designada a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz; (c) pelo voto de qualidade, para manter as glosas das despesas de frete pagos após o desembaraço aduaneiro e os gastos com despachantes aduaneiros. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) que davam provimento ao Recurso neste ponto. A Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz irá apresentar declaração de voto neste ponto. (...) [grifei e negritei]

Como se observa acima, o dispositivo do Acórdão embargado foi redigido de forma a separar o resultado da votação do Colegiado em: a) unanimidade, b) maioria e c) voto de qualidade. Constata-se também que:

i) na parte do julgado em que houve votação por unanimidade, certamente que o resultado do julgamento deve equivaler à fundamentação dada pela Conselheira Relatora;

ii) também no que concerne à votação por voto de qualidade, para a qual não consta a Relatora como vencida, não deve haver divergência entre o resultado final do julgamento e a fundamentação do Voto da Conselheira Relatora; e

iii) relativamente à matéria julgada que saiu vencedora por maioria, a divergência da Conselheira Relatora em relação ao resultado final do julgamento deu-se apenas em relação ao item (b.4) (despesas com os uniformes dos aeronautas relativo ao transporte aéreo de cargas e internacional de passageiros), matéria que foi fundamentada no "Voto Vencedor" da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz;

Em síntese, prevaleceu no resultado do julgamento do Acórdão embargado o provimento parcial do recurso voluntário em maior extensão do que aquele concedido no voto da Conselheira Relatora. Mais precisamente, o resultado final do julgamento equivale ao provimento parcial constante no "Voto Vencido" adicionado da reversão da glosa relativa ao item (b.4), cuja fundamentação constou no "Voto Vencedor". Dessa forma, a fundamentação da decisão final do julgamento deve ser encontrada em sua maior parte no "Voto Vencido", à exceção somente da glosa relativa ao item (b.4) do dispositivo do Acórdão, devidamente motivada no "Voto Vencedor".

Com efeito, a parte controversa nos presentes Embargos de Declaração diz respeito somente à reversão da glosa sobre as despesas relacionadas às aquisições de bens patrimoniais relativamente à conta **"Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa"** no montante relativo ao transporte internacional de cargas (item (a.3) no dispositivo acima), com indicação de votação unânime do Colegiado e, portanto, como dito, deveria encontrar fundamentação no Voto da Conselheira Relatora ("Voto Vencido").

No que concerne às "aquisições de bens patrimoniais", o "Voto Vencido" foi assim redigido:

> **4. Da glosa relacionada às aquisições de bens patrimoniais**
>
> Sobre a matéria assim decidiu a DRJ:
>
> *No caso do 1º trimestre de 2009, os bens glosados dizem respeito a quatro contas: "Comissaria", "Gastos com Equipamentos Terrestres", "Materiais de Manutenção em Equipamentos" e "Serviços de Manutenção em Equipamentos".*
>
> *Relativamente às despesas com "Comissaria", já se viu no tópico anterior que elas não podem gerar direito a crédito.*
>
> *Quanto às demais glosas, analisando-se, especificamente, os itens das notas fiscais glosados na planilha "**9.3 – Aquisição de bens patrimoniais**", percebe-se que se tratam, em verdade, de peças e partes e serviços de manutenção de equipamentos.*
>
> *A contribuinte, por sua vez, possui como atividade a prestação de serviços de manutenção de aeronaves, o que impõe considerar que os bens relacionados nas contas acima descritas são insumos.*
>
> *Ocorre, todavia, que em 23 de junho de 2008, foi publicada a Lei n° 11.727 que alterou a redação do inciso IV do art. 28 da Lei n° 10.865, de 30 de abril de 2004, determinando o seguinte:*
>
> *Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de:*
>
> *...*
>
> *IV – aeronaves classificadas na posição 88.02 da Tipi, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos; Por isso, os bens e serviços de manutenção relacionados nas contas supracitadas não geram o direito ao crédito da não cumulatividade, já que o inc. II do §2º do art. 3º das Leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003 impede o creditamento do valor "da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição".*
>
> *Ressalte-se que tal disposição entrou em vigor em 23/06/2008, conforme dispõe o caput do art. 41 da Lei n° 11.727/2008. Por tal razão, as glosas realizadas estão corretas.*
>
> De outra parte, no recurso voluntário, a recorrente não acrescentou elemento modificativo ou extintivo quanto aos óbices opostos ao creditamento na decisão da DRJ, nem quanto à Conta Comissaria deste tópico, razão pela qual a decisão recorrida há de ser mantida nesta parte.
>
> (...)
>
> Assim, pelo exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao recurso voluntário na seguinte forma:
>
> a) Determinar à autoridade administrativa que efetue novo cálculo do percentual de rateio proporcional levando em consideração as receitas financeiras como integrantes da receita bruta não cumulativa e da receita bruta total, bem como a inclusão das receitas originadas do transporte internacional de passageiros no regime não cumulativo; e
>
> b) **Reverter somente as seguintes parcelas** das glosas abaixo:
>
> i) **glosa relacionada às tarifas aeroportuárias** no valor relativo ao transporte aéreo internacional de passageiros;

ii) **glosa relacionada aos gastos com atendimento ao passageiro:** Serviços de atendimento de pessoas nos aeroportos, Serviços auxiliares aeroportuários, Serviços de handling, serviços de comissaria, Serviços de transportes de pessoas e cargas e Gastos com voos interrompidos; no montante relativo ao transporte internacional de pessoas;

iii) **gastos não relacionados à atividade de transporte aéreo:**

iii.1)"serviços de comunicação de rádio entre os funcionários da empresa para controle do embarque e desembarque de passageiros e cargas" no que concerne ao transporte internacional de passageiros; e iii.2) "serviços de operação de equipamentos de raio X" e "segurança patrimonial" relativamente ao transporte internacional de cargas e ao transporte internacional de passageiros.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula

Como se vê acima, especificamente no presente processo, dentro da rubrica "aquisições de bens patrimoniais" não houve sequer glosa da conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa", razão pela qual, obviamente, não poderia haver reversão de tal despesa no Acórdão embargado.

Revendo os votos relativos aos 24 processos da mesma interessada julgados em sessão de junho de 2018, observa-se que o único processo em que foi tratada a glosa relativa à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" foi o de número 16692.720038/2013-14, no qual foi, inclusive, revertida essa glosa conforme Voto da Conselheira Relatora[1]. Assim, ao que parece, o equívoco na redação do dispositivo final do Acórdão ora embargado, deveu-se à manutenção no texto de parte do resultado do outro processo julgado conjuntamente.

O equívoco no resultado do julgamento não se restringe à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa", mas a toda rubrica relativa às "aquisições de bens patrimoniais", para a qual não houve, no presente processo, qualquer reversão de glosa, como se observa na redação do "Voto Vencido" do Acórdão embargado.

Embora o equívoco em toda a rubrica "aquisições de bens patrimoniais" do resultado do Acórdão embargado não tenha sido apontado propriamente pela Embargante, que

[1] Processo nº 16692.720038/201314
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.323 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2018
(...)
VOTO VENCIDO
(...)
3. Da glosa relacionada às aquisições de bens patrimoniais
(...)
Com relação "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" alega a recorrente que "é impossível a acessibilidade à aeronave sem a utilização de equipamentos de rampa, visto que este é o meio utilizado para o deslocamento da carga até o compartimento do avião e, consequentemente, esse equipamento depende de abastecimento (combustível) para seu funcionamento", o que se adequa ao conceito de insumo adotado neste voto.
(...)
Assim, em resumo, reverte-se neste tópico a glosa relacionada às aquisições de bens patrimoniais relativamente:
i) à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" no montante relativo ao transporte internacional de cargas e ao transporte internacional de cargas; e
ii) às contas "Gastos com Equipamentos Terrestres", "Materiais de Manutenção em Equipamentos" e "Serviços de Manutenção em Equipamentos" no montante pertinente ao transporte internacional de passageiros.
(...)

se restringiu ao vício em relação à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" dessa rubrica, entendo que o saneamento deve ser feito de forma completa, ou seja, de ofício em relação também às contas não embargadas da rubrica.

Embora o equívoco em toda a rubrica "aquisições de bens patrimoniais" do resultado do Acórdão embargado não tenha sido apontado propriamente pela Embargante, que se restringiu ao vício em relação à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" dessa rubrica, entendo que o saneamento deve ser feito de forma completa, ou seja, também em relação também às contas não embargadas da rubrica. Trata-se de inexatidão material, devida a lapso manifesto na proclamação do resultado do julgamento pelo Colegiado, reparável pelos embargos inominados, nos termos do art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

O saneamento em toda rubrica "aquisições de bens patrimoniais" é decorrente do correção do próprio erro apontado pela embargante. Ademais, o Colegiado não poderia manter formalmente a parte da decisão embargada que, de forma bem clara, não está de acordo com o que foi efetivamente decidido pelo Colegiado em junho de 2018. Assim, em referência aos princípios da eficiência, da verdade material e da concentração dos atos processuais, é pertinente fazer desde já o saneamento completo do feito.

Dessa forma, a retificação no dispositivo do Acórdão embargado, com a exclusão do item (a.3), será nos seguintes termos:

De:

> "Acordam os membros do Colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos para (a.1) seja efetuado novo cálculo do percentual de rateio proporcional levando em consideração as receitas financeiras como integrantes da receita bruta não cumulativa e da receita bruta total; (a.2) manter as glosas de créditos de insumos correspondente aos gastos com equipamentos terrestres, ponto no qual os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes acompanharam a relatora pelas conclusões; (a.3) reverter as glosas de créditos de insumos no montante relativo ao transporte internacional de cargas, correspondentes às despesas relacionadas às aquisições de bens patrimoniais relativamente à conta "Gastos com combustíveis para equipamentos de rampa" e às parcelas relativas aos "serviços de operação de equipamentos de raio X" e "segurança patrimonial" ; (b) por maioria de votos para (b.1) reconhecer que as receitas originadas do transporte internacional de passageiros estão abrangidas pelo regime não cumulativo. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Waldir Navarro Bezerra; (b.2) (...)"

Para:

> "Acordam os membros do Colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos para (a.1) seja efetuado novo cálculo do percentual de rateio proporcional levando em consideração as receitas financeiras como integrantes da receita bruta não cumulativa e da receita bruta total; (a.2) manter as glosas de créditos de insumos correspondente aos gastos com equipamentos terrestres, ponto no qual os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes acompanharam a relatora pelas conclusões; (b) por maioria de votos para (b.1) reconhecer que as receitas originadas do transporte internacional de passageiros estão abrangidas pelo

regime não cumulativo. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Waldir Navarro Bezerra; (b.2) (...)"

Assim, pelo exposto, voto no sentido de acolher os Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional, determinando a retificação do dispositivo final do Acórdão embargado para excluir do seu texto o item "(a.3)".

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula