



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13306.000050/2006-06
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.976 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de março de 2022
Recorrente PAQUETA CALCADOS LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.
DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa.

Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido têm diferenças essenciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte ao amparo dos arts. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do **Acórdão nº 3201-006.143**, de 19/11/2019, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

No caso concreto, cabe o creditamento sobre os gastos com as seguintes despesas: a) a aquisição de formas, navalhas e matrizes; b) os gastos com a aquisição de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos aplicados na produção de calçados, incluindo a aquisição de ferramentas, e c) a manutenção do prédio em que realizada a atividade industrial.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o crédito da

contribuição sobre: a) a aquisição de formas, navalhas e matrizes; b) os gastos com a aquisição de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos aplicados na produção de calçados, incluindo a aquisição de ferramentas, e c) a manutenção do prédio em que realizada a atividade industrial (se a manutenção não implicar o aumento de vida útil do prédio superior a um ano, caso em que deverá ser depreciada juntamente com o bem).

Intimada a Contribuinte apresentou Recurso Especial suscitando divergência quanto a decisão do Acórdão Recorrido que não reconheceu o direito creditório sobre: i) serviços em segurança e saúde ocupacional e ii) despesas com serviços de consultoria.

O Recurso não foi admitido conforme despacho de fls. 582 a 585..

A Contribuinte apresentou Agravo que foi acolhido para dar seguimento ao recurso especial somente com relação aos créditos referentes aos “**serviços em segurança e saúde ocupacional**”, conforme despacho de fls. 611 a 618

Em contrarrazões a Fazenda Nacional pede o improvimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran – Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de Agravo de fls. 611 a 618, senão vejamos:

Passa-se à análise do agravo.

E há de se reconhecer, desde logo, que sua maior dificuldade reside no caráter extremamente sucinto tanto do acórdão recorrido quanto do próprio despacho agravado.

Com efeito, no acórdão apenas se disse:

(...)

*Contudo, aplicados os critérios da essencialidade e da relevância, nos termos do entendimento definitivo do STJ, o que significa aferir a imprescindibilidade do custo ou despesa ou a sua importância para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte – no caso da Recorrente, **a fabricação de calçados**, entendemos que esta **não** faz jus aos créditos sobre os seguintes custos e despesas:*

- a) despesas com assistência médica e odontológica;*
- b) aquisição de material de expediente;*
- c) serviços de fotocópia;*
- d) serviços de limpeza;*
- e) serviços em projetos e obras;*
- f) serviços em segurança e saúde ocupacional;*
- g) despesas com serviços de consultoria.*

Após citar atos regulatórios, conclui:

Há de reconhecer-se, contudo, pela aplicação dos mesmos critérios, o crédito da contribuição sobre a aquisição de formas, navalhas e matrizes, porque obviamente necessárias à produção de calçados, bem como sobre os gastos com a aquisição de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos aplicados na produção de calçados, incluindo a aquisição de ferramentas, nos termos da Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23/08/2016:

(...)

A impossibilidade de creditamento dos gastos com a manutenção predial da indústria é o entendimento da 3ª Turma de Câmara Superior de Recursos Fiscais, uma vez que nem se enquadrariam como insumos nem como encargos de depreciação (Acórdão nº 9303-006.596, de 24/05/2018).

Contudo, dada a abrangência do conceito adotado pelo STJ (a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, descolando-se, portanto, do conceito mais restrito do termo insumo), não vemos como também não conferir à Recorrente o direito ao creditamento sobre as despesas com a manutenção do prédio em que realizada a atividade industrial.

Por último, cabe registrar a impossibilidade, por expressa disposição legal, de corrigir-se monetariamente o valor a ser ressarcido (Súmula CARF nº 125: “No ressarcimento da Cofins e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003”).

Como se vê, aí nem se discute se determinada despesa contabilmente registrada como “consultoria”, seria, em verdade, relativa a implantação de Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA, nem se a obrigatoriedade da despesa por exigência legal a faria “necessária ou relevante” nos termos da decisão judicial vinculante.

E isso ainda que o recurso voluntário contenha tópico intitulado “da validade dos créditos postos no agrupamento ‘serviços’ (incluindo assistência médica e odontológica)” no qual expressamente se apresenta o argumento de que:

(...) Para a interpretação do posto no inciso 3º (sic) inc. II da Lei Federal 10.637/2002, há de se considerar o ordenamento jurídico como um todo, tendo em vista que existem (sic) uma série de serviços e despesas as quais, ainda que não sejam diretamente atribuíveis à fabricação, são legalmente exigíveis para que a fabricação ocorra”.

Tal argumento, contudo, foi colocado com respeito a:

*É o caso de despesas com **serviços de segurança do trabalho**, manutenção de extintores, licenciamento ambiental, contabilidade, bem como os serviços de assistência médica e odontológica.*

É possível que as despesas com segurança de trabalho aí mencionadas se refiram ao tal PPRA, mas ele não é expressamente mencionado no recurso voluntário.

Note-se, ademais, que o relatório da decisão recorrida faz expressa menção a esse tópico do recurso, ainda que sobre ele em específico nada seja dito no voto.

Deve-se enfatizar por fim que o acórdão não foi submetido a embargos.

Desse modo, poder-se-ia alegar falta de prequestionamento em relação ao tema “créditos em razão da obrigatoriedade legal da despesa”, que é o verdadeiro objeto do recurso especial. Assim, contudo, não se entendeu no despacho agravado. Obrigatório por isso analisar os argumentos do agravo sob esse prisma: a matéria foi efetivamente analisada no acórdão recorrido.

*Da leitura do voto, porém, só se consegue deduzir que mesmo despesas de cunho obrigatório por lei podem não gerar créditos se não forem aplicadas diretamente na produção, aspecto que, ao que parece, norteou a aplicação dos critérios da necessidade e relevância definidos na decisão vinculante. Veja-se, nesse sentido, que as despesas com “serviços de segurança e saúde ocupacional” constam expressamente da lista posta no voto sobre a qual laconicamente se disse que ...aplicados os critérios da essencialidade e da relevância, nos termos do entendimento definitivo do STJ, o que significa aferir a imprescindibilidade do custo ou despesa ou a sua importância para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte – no caso da Recorrente, **a fabricação de calçados**, entendemos que esta **não** faz jus aos créditos sobre os seguintes custos e despesas:*

Por conseguinte, propõe-se o acolhimento do agravo com respeito à primeira matéria posta no recurso especial.

No que tange à segunda, entretanto, não se lhe pode acolher.

*E isso porque, o agravo se limita a (re)afirmar que se trata de gastos aplicados direta e integralmente no processo produtivo, mas apenas traz, como paradigma, decisão que aplicou o entendimento do REsp 1.221.170 (também aplicado no caso concreto) e que, com base nele, entendeu que **despesas outras**, diferentes das aqui analisadas, por serem aplicadas no processo produtivo daquele caso, geravam direito de crédito.*

Há de se concordar, portanto, com a conclusão do despacho no sentido de que a discussão aqui pretendida diz respeito aos aspectos factuais das situações discutidas em cada caso e não à interpretação da legislação tributária. Com efeito, a motivação da decisão recorrida para negar o direito de crédito em relação a tais despesas não foi em sentido contrário ao que dispôs o Resp

mentionado. Aqui apenas se entendeu que tais despesas não são nem necessárias nem relevantes, cabendo, então, como paradigma, acórdão que as analisasse e entendesse cabível o crédito.

Diante do exposto conheço o Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada **quanto ao conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, referente à seguinte matéria: “direito a créditos referentes aos **serviços em segurança e saúde ocupacional**”, conforme passarei a explicar.

O recurso, como verificado, é tempestivo, todavia entendo que não preencha os demais requisitos de admissibilidade, justamente por conta da existência de diferenças fáticas essenciais entre a discussão enfrentada no Acórdão recorrido e aquelas situações do Acórdão indicado como paradigma, conforme a seguir é esclarecido.

A divergência refere-se a questões suscitadas no Recurso Especial sobre os gastos com serviços em Segurança e Saúde Ocupacional, com base no **paradigma** – Acórdão nº 3201-005.412. Neste paradigma se entendeu que “**os uniformes dos aeronautas**, sendo o seu uso uma obrigação, deveriam ser considerados como insumo para uma empresa aérea”.

No Recurso Especial, o Contribuinte sustenta que essas despesas “serviços em segurança e saúde ocupacional”, estão classificadas como consultoria, mas, na verdade, foram realizadas para promover a implantação do “Programa de Prevenção de Riscos Ambientais” (PPRA), que seriam impostos por Norma Regulamentadora de obrigação legal.

Ocorre que essa informação é inédita nos autos, como reconhece o próprio Exame de Admissibilidade de Agravo, que, apesar disso, entende que a questão se assemelharia à dos **uniformes de aeronautas**, exigidos por norma – isso, se efetivamente “serviços em segurança e

saúde ocupacional” se referirem ao PPRA, e se houver norma determinando o serviço, o que jamais foi discutido no processo.

Portanto, a discussão jurídica trazida à esta CSRF pelo Recurso Especial nada uniformiza, pois trata de tema não debatido especificamente no processo, e que parte de pressuposto sequer demonstrado nos autos, recordando-se que se trata de pedido de crédito, no qual o postulante deixou para um recurso destinado a uniformização jurisprudencial uma razão inédita de defesa.

Seria inócuo, assim, o pronunciamento da CSRF, pois, ainda que se decidisse que despesas com PPRA gerassem crédito, não se pode afirmar que é disso que está a tratar o presente processo, por falta de demonstração a cargo do postulante (tema sequer examinado pelas instâncias anteriores) se tais serviços seriam mesmo PPRA, e sequer alegado nas peças recursais anteriores.

Contudo, a divergência jurisprudencial, como se sabe, caracteriza-se quando os Acórdão recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à **legislação tributária**. A **divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria fáticas distintas, mas, sim, na interpretação da legislação**. Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com fatos e conjuntos probatórios específicos, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas, sim, as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

Resta claro, pois, que o que pretende a Contribuinte é uma nova apreciação do litígio, que seja reavaliada a natureza do insumo glosado, sob a alegação que o mesmo teria natureza distinta da que, na aparência, se origina de seus próprios termos, quando o Recurso Especial não se presta para reavaliar matéria fática, mas, apenas, para uniformizar a jurisprudência no âmbito do CAREF.

Dessa forma, em razão da falta de similitude fática entre o Acórdão recorrido e o Acórdão paradigma nº 3201-005.412, entendo não ser possível estabelecer a divergência jurisprudencial alegada e, com a devida vênia da Presidente da CSRF, voto por **não conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos