



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13770.000890/2005-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.726 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo. Não cabe o recurso especial quando o que se pretende é a reapreciação de fatos ou provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Érika Costa Camargos Autran (relatora), que conheceu do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo Contribuinte com fulcro no art. 67 do RICARF, em face do Acórdão nº **3402-002.846**, de 25 de janeiro de 2016, que recebeu a seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

Ementa: ÔNUS DA PROVA. GLOSAS. DIREITO CREDITÓRIO.

Cabe à recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 333, II do Código de Processo Civil, comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão que não reconheceu motivadamente o seu direito creditório."

Regularmente notificado do acórdão recorrido em **17/10/2016** (fl. 487), o contribuinte apresentou embargos de declaração em **24/10/2016** (fl. 488), os quais foram rejeitados por meio do despacho de fls. 547/549.

Regularmente notificado do despacho de rejeição liminar dos embargos em **20/09/2017** (fl. 555), o contribuinte apresentou recurso especial em **05/10/2017** (fl. 556), apontando as seguintes divergências: **1) impossibilidade de o CARF manter glosa de crédito valendo-se de fundamento não cogitado pelo despacho decisório da DRF; e 2) possibilidade de o contribuinte juntar provas em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade.**

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido conforme despacho de fls. 665 a 672.

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pelo Fazenda Nacional, **fls. 680 a 684**, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Contribuinte e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso especial é tempestivo, cabendo averiguar se atendeu aos demais requisitos ao seu conhecimento.

A contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência em face do acórdão recorrido acima, as divergência suscitada dizem respeito:

- 1) impossibilidade de o CARF manter glosa de crédito valendo-se de fundamento não cogitado pelo despacho decisório da DRF; e**
- 2) possibilidade de o contribuinte juntar provas em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade.**

Eu me recordo que em 2018, conhecemos o Recurso Especial do Contribuinte, somente com relação a segunda matéria **(2) possibilidade de o contribuinte juntar provas em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade.**

Quanto a primeira matéria, o Ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, trouxe um brilhante voto, que expos perfeitamente os fundamentos e razões pelo não conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte, senão vejamos os trechos do acórdão n.º 9303-006.738, no qual peço licença para adotar como fundamento pelo não conhecimento do Recurso:

Com a devida vênia do então Presidente da 4ª Câmara, penso que se deva conhecer apenas em parte do recurso especial de divergência que fora integralmente admitido.

Na primeira matéria contestada, tratando da impossibilidade de o CARF manter glosa de crédito valendo-se de fundamento não cogitado no despacho decisório da DRF que glosou créditos de PIS não cumulativo, há que se observar que a recorrente alega impossibilidade de alteração dos pressupostos de fato da decisão da DRF como no caso do paradigma acostado (3403-000.994).

De início há de se observar que o paradigma juntado trata de pedido de ressarcimento de IPI, tributo distinto daquele aqui apreciado. Em tese, esse não seria motivo suficiente para afastar o conhecimento do recurso, visto que a matéria é eminentemente referente ao direito adjetivo, que se classifica como norma geral. Contudo, mesmo que se pretenda fazer analogia com relação ao conceito de insumo para tributação pelo IPI, no acórdão recorrido, expressamente, esse conceito não foi o adotado, conforme pode se observar no seguinte trecho do voto da relatora:

*Este Conselho Administrativo **não tem adotado**, para fins de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, a **interpretação restrita de insumos veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004**, e nem tão amplo, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, conforme bem esclarece o Acórdão nº 3403002.656, julgado em 28/11/2013, cujo Relator foi Conselheiro Rosaldo Trevisan, cuja ementa ora se transcreve:*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

Ementa:

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nos processos referentes a pedidos de compensação ou ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N.2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (Negritei.)

Ou seja, até mesmo por se tratar de tributos distintos, com legislação distinta, as razões de decidir não são comparáveis nos dois acórdãos.

Porém, a diferença fática é mais relevante, no tocante à análise da divergência: (a) no paradigma é clara a alteração dos pressupostos de fato da decisão, com reformatio in pejus e (b) no recorrido, para se chegar à conclusão de ocorrência de alteração dos pressupostos de fato da decisão são necessárias várias ilações, bem como não houve reformatio in pejus.

*Quanto aos fatos, o paradigma trata de ressarcimento de créditos de insumos adquiridos com alíquota zero e isentos, entre 04/1999 e 03/2003. Além disso, havia ação judicial discutindo o direito de crédito para quanto a essas aquisições, pela qual se concedera, em parte, segurança, em relação a matérias primas. a DRF reconheceu a compensação na escrita fiscal e indeferiu a compensação com débitos de outra natureza, por não ter ocorrido o trânsito em julgado. Em face da manifestação de inconformidade, **a decisão** de primeira instância **indeferiu toda a solicitação** por entender que nenhum crédito deveria ter sido compensado, por conta de discussão judicial (art. 20 da IN 600/05). Na sequência, o paradigma determinou a nulidade da decisão de primeira instância,*

por ter extrapolado do limite do despacho decisório da DRF (reformatio in pejus).

Já o acórdão recorrido no presente processo trata de questão totalmente distinta. Aqui, o despacho decisório da DRF entende que os créditos devem ser decorrentes de gastos com conexão direta ao processo produtivo. Ora, para haver conexão direta, eles devem ser necessários (compor custos) e ter conexão direta, e isso não havia sido comprovado. A decisão de primeira instância confirmou o critério do despacho decisório e a decisão de segunda instância, do CARF, em que pese ter aceitado - em tese - a possibilidade de aceitação de conexão indireta, entendendo aplicável o requisito da pertinência e essencialidade do gasto ao processo de produção, analisou os autos e entendeu que (a) era ônus do sujeito passivo a comprovação da necessidade do gasto para o processo de produção, (b) ele não havia se desincumbido dessa comprovação e (c) era inadmissível a aceitação de provas relativas a essa característica, após a manifestação de inconformidade.

Ficou claro que não houve reformatio in pejus na decisão do acórdão recorrido e nada garante que o colegiado paradigmático decidiria de forma diversa daquela decidida pelo colegiado recorrido, em face da situação posta no recorrido.

Portanto, seja pela situação jurídica (imposto distinto) diversa, seja pela situação fática (reformatio in pejus) distinta, não conheço do recurso especial de divergência do sujeito passivo com relação a essa matéria.

Com relação à segunda matéria, em que pesem as alegações de não conhecimento da Procuradora em contrarrazões, conheço do recurso.

Entendo estar comprovada a divergência, pois enquanto o recorrido não aceita a juntada de provas após o momento recursal normativamente determinado, os paradigmas aceitam essa juntada, em nome do princípio do formalismo moderado e da aplicação subsidiária da Lei nº 9.784/1999. Com efeito, o fato de os paradigmas tratarem de auto de infração enquanto o recorrido trata de

compensação de tributos é uma diferença accidental, que não prejudica a comprovação da divergência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte com relação somente a segunda matéria - **possibilidade de o contribuinte juntar provas em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com o devido respeito ao voto da ilustre relatora, tenho entendimento diverso a respeito do conhecimento do recurso especial do contribuinte. Acompanho a relatora pelo não conhecimento da primeira matéria e divirjo do seu entendimento quanto ao conhecimento da segunda matéria, a qual está assim delimitada “possibilidade de o contribuinte juntar provas em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade”.

Em resumo, a irresignação do contribuinte, nesta matéria, refere-se há um suposto não acolhimento de provas apresentadas após a manifestação de inconformidade. Na verdade trata-se de um laudo técnico apresentado após o recurso voluntário. Vejam como a decisão recorrida tratou do assunto:

(...)

A recorrente, no recurso voluntário e na manifestação de inconformidade, restringiu-se à alegação de que o combustível seria essencial ao seu processo produtivo e seria consumido em veículos, máquinas e equipamentos na fase de silvicultura e de colheita.

No Laudo posteriormente apresentado há a informação de que toda a atividade silvicultural e fabril depende da movimentação de veículos leves, ônibus, vans, tratores, caminhões, máquinas leves e pesadas, todos consumidores de combustível.

Não resta mesmo dúvida de que o combustível seja essencial à atividade produtiva da recorrente, entretanto, ela não comprovou que as despesas relativas às aquisições tributadas de combustíveis glosadas seriam, efetivamente, aplicadas nos veículos, máquinas e equipamentos do seu processo produtivo, mas não em outras operações que, embora sejam da atividade da empresa como um todo, não gerariam direito ao crédito das contribuições.

A apuração dessa questão exigiria dilação probatória, não mais cabível neste momento processual, quando já preclusa a produção de provas pela recorrente, sem olvidar que seria dela o ônus da prova do seu direito creditório.

Pelo que entendo que devem ser mantidas as glosas correspondentes aos combustíveis.

(...)

Da leitura do referido trecho não chego à mesma conclusão do despacho de admissibilidade do recurso especial, o qual concluiu que teria havido recusa de prova apresentada com o recurso. Na verdade, a relatora apreciou o laudo e concluiu que não existia elementos de prova apresentados no processo, até porque laudo técnico não é documento contábil hábil a comprovar direito creditório.

Além disso, existem relevantes diferenças fáticas entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado.

No acórdão recorrido, o laudo técnico não foi apresentado com o recurso voluntário. O recurso voluntário foi apresentado em 08/02/2011 e o laudo técnico, que não é documento comprobatório, em 05/12/2014, quase 4 anos depois, na véspera do julgamento.

No acórdão paradigma, 9101-002781, os elementos probatórios foram apresentados juntamente com o recurso voluntário. Abaixo transcrevo trecho do relatório em que essa situação fica evidente:

(...)

A Autoridade competente deu seguimento ao Recurso Especial, nos seguintes termos:

*“Vê-se que restou caracterizada a divergência jurisprudencial, uma vez que o **acórdão recorrido não admitiu o exame das provas apresentadas juntamente com o recurso voluntário**, por não restarem caracterizadas nenhuma das situações previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, e também porque as circunstâncias do caso*

concreto não se mostraram suficientes para mitigar a referida regra da preclusão processual, enquanto que os acórdãos paradigmas, prestigiando o Princípio da Verdade Material, tomaram conhecimento de provas em condições semelhantes, independentemente da caracterização das condições impostas pelo art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, ou de circunstâncias específicas do caso concreto.”

(...)

Agoram vejam o seguinte trecho do voto vencido no acórdão paradigma:

(...) Ou seja, 02 anos após o início do procedimento **o contribuinte juntou as provas das aquisições**, sem demonstrar a aplicação das regras do §4º em questão.

E agora, a conclusão do voto vencedor:

(...)

Diante de tais razões, voto por dar provimento ao recurso especial do contribuinte, determinando a baixa dos autos para que a Turma *a quo* **aprecie os documentos apresentados pelo contribuinte**.

(...)

As diferenças fáticas são relevantes. No acórdão paradigma foram apresentados documentos probatórios juntamente com o recurso voluntário. No acórdão recorrido, foi apresentado laudo técnico cerca de 4 anos após o protocolo do recurso voluntário. Além disso, no acórdão recorrido, não houve recusa expressa na apreciação do referido laudo.

Diante do exposto, voto pelo não conhecimento do recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal