



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13851.720070/2006-11
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.195 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de julho de 2023
Recorrentes FISCHER S/A - AGROINDÚSTRIA E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO ATÉ 30/04/2004.

Por força do disposto no disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, essa decisão do STF no julgamento do RE nº 599.316/SC, com repercussão geral, para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os encargos de depreciação dos bens utilizados na produção dos bens destinados a venda adquiridos até 30/04/2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte. No mérito, por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, determinando o retorno dos autos à Turma Ordinária para que se pronuncie, superada a discussão jurídica sobre a possibilidade de aproveitamento de créditos referentes a período anterior a 30/04/2004, em função do RE 599.316/SC, sobre a pertinência ao processo produtivo dos itens glosados no item “créditos de depreciação dos bens do seu ativo fixo adquiridos antes de 30/04/2004”.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Vinicius Guimarães, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Erika Costa Camargo Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra acórdão nº 3201-007.732, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, em preliminar por unanimidade de votos, rejeitou a nulidade e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

- Por unanimidade de votos, reconheceu o direito a crédito em relação (1) aos produtos químicos utilizados na limpeza e higienização dos equipamentos industriais produtores e condutores de suco, refrigeração, análises laboratoriais, tratamento da água etc.; (2) ao frete no transporte de soda, tambor vazio e resíduos; e (3) ao gás utilizado em empilhadeiras;
- Por maioria de votos, reconheceu o direito a crédito em relação (i) às embalagens para transporte de produtos acabados; (ii) ao frete arcado pelo próprio Recorrente no transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica; (iii) às operações de venda dos produtos acabados, observando-se que, se se tratar de aquisição de combustível submetido ao regime monofásico, inexistente direito a crédito da contribuição não cumulativa; (iv) às aquisições de partes e peças utilizadas na manutenção de caminhões utilizados no transporte de bens ou insumos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e na venda dos produtos acabados, sendo que, em se tratando de partes e peças que possam acarretar aos caminhões vida útil superior a um ano, os créditos deverão ser descontados na proporção dos encargos de depreciação; e (v) aos encargos de depreciação relativos a peneiras de aço e de inox e telas inox adquiridos após 30/04/2004.

O colegiado *a quo*, assim, consignou seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. VÍCIO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o despacho decisório prolatado com base em dados fornecidos pelo próprio contribuinte, respeitando-se as informações e os períodos de apuração constantes da declaração de compensação e do demonstrativo de apuração da contribuição, inexistente vício a demandar a declaração de nulidade do ato

administrativo prolatado por servidor competente e em conformidade com o direito à ampla defesa.

CONTRADITÓRIO. INEXISTÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA.

Não tendo sido contestadas pelo interessado determinadas glosas de créditos efetuadas pela Fiscalização, considera-se definitiva, no que concerne a referidas glosas, a decisão da autoridade administrativa de origem.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição.

CRÉDITO. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE.

No regime da não cumulatividade das contribuições, há direito à apuração de créditos sobre as aquisições de bens e serviços utilizados na embalagem para transporte, cujo objetivo é a preservação das características do produto vendido, precipuamente em se tratando de produto destinado à alimentação humana.

CRÉDITO. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Geram direito a desconto de crédito com base nos encargos de depreciação as aquisições, após 30/04/2004, de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao Ativo Imobilizado utilizados na produção.

CRÉDITO. COMBUSTÍVEL. EMPILHADEIRAS. CAMINHÃO. TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. TRANSPORTE NA VENDA DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas (i) a aquisição de gás consumido em empilhadeiras utilizadas para transporte de insumos e de produtos acabados no estabelecimento produtor da pessoa jurídica, bem como (ii) a aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos e de produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e (iii) a aquisição de combustível utilizado na venda de produtos acabados, mas desde que a aquisição dos combustíveis tenha sido tributada pela contribuição, situação em que se excluem aqueles sujeitos ao regime monofásico.

CRÉDITO. PARTES E PEÇAS. MANUTENÇÃO DE CAMINHÕES.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com partes e peças aplicadas na manutenção dos caminhões utilizados no transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoal jurídica, mas desde que não acarretem aumento de vida útil superior a um ano ao bem que aplicadas, hipótese em que o crédito deve ser apurado a partir dos encargos de depreciação.

CRÉDITO. FRETE. PRODUTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Geram direito de crédito da contribuição os gastos de frete no transporte de bens utilizados no processo produtivo, dentre eles soda, tambor vazio e os resíduos gerados pela produção.

CRÉDITO. PRODUTOS QUÍMICOS. LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO.

Considerando tratar-se de empresa produtora de bens destinados à alimentação humana, geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com produtos químicos aplicados na limpeza e na higienização dos equipamentos industriais utilizados no processo produtivo.

PROCESSO PRODUTIVO. IDENTIFICAÇÃO E UTILIZAÇÃO DOS INSUMOS. AUSÊNCIA. GLOSA.

Na falta de esclarecimentos acerca da identificação precisa ou da efetiva utilização no processo produtivo dos bens e serviços adquiridos, mantêm-se as glosas de créditos efetuadas pela Fiscalização.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, requerendo de forma genérica a reforma do acórdão recorrido, trazendo, entre outros:

“Assim, na hipótese em análise, os gastos com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa não geram crédito.”

“Por este motivo, deve ser reformado o acórdão, restabelecendo-se a decisão de primeira instância a qual analisou a questão sob o prisma correto, mantendo-se **todas** as glosas ali ratificadas.”

Em despacho às fls. 465 a 468, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

“[...]

Sustenta-se divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e o paradigma no que respeita ao direito à tomada de créditos do PIS/Cofins não cumulativos sobre o custo dos fretes pagos para a transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma firma.

Com efeito, enquanto o acórdão recorrido entendeu passível de creditamento as despesas na aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos e de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, o paradigma de nº 9303-010.724 [...]

Ressalte-se que o fato de o caso julgado no recorrido tratar especificamente do combustível utilizado no transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma empresa e o paradigma, do frete pago na mesma operação, não impossibilita, evidentemente, a comprovação da divergência. [...]"

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

Não há como se conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;

A Recorrida se dedica principalmente a produção e industrialização de sucos. No entanto, o seu “processo produtivo” não se resume à colheita das frutas e posterior industrialização para produção dos sucos, engloba também todo o processo de armazenagem e deslocamento das mercadorias finalizadas, o que justifica o enquadramento das despesas com combustível nos translado da mercadoria como insumo.

Os gastos com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa não geram crédito, porém, não observa que no caso em tela, trata-se de créditos de combustível utilizado na frota da própria empresa em seus caminhões para a movimentação de seus insumos e mercadorias;

Caso se considere que a remessa dos produtos finalizados para os estabelecimentos da Recorrida não faz parte do seu processo de produção – finalização da cadeia de produção -, inegável então que se deu início a cadeia de venda da mercadoria, com a posterior remessa as empresas atacadistas, exportadoras e/ou varejistas.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. Acórdão, suscitando divergência quanto a limitação da possibilidade de a recorrente se aproveitar dos créditos de depreciação dos bens do seu ativo fixo adquiridos antes de 30.4.2004, por força do disposto no art. 31 da Lei 10.865/04.

Em despacho à fls. 600 a 606, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Foi dada ciência à Fazenda Nacional, que informou que não haverá apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos Recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, para melhor elucidar meu direcionamento quanto ao conhecimento dos recursos, cabe discorrer sobre cada um deles.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, independentemente de trazer paradigma que trata de frete de produtos acabados e fazer menção a “gastos com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma”, irei considerar, até mesmo por conta do despacho de admissibilidade e da conclusão do recurso que pretende reformar o entendimento de ser passível de creditamento as despesas na aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos e de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Sendo assim, recorda-se:

Acórdão recorrido:

Ementa:

“CRÉDITO. COMBUSTÍVEL. EMPILHADEIRAS. CAMINHÃO. TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. TRANSPORTE NA VENDA DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito das contribuições não cumulativas (i) a aquisição de gás consumido em empilhadeiras utilizadas para transporte de insumos e de produtos acabados no estabelecimento produtor da pessoa jurídica, bem como (ii) a aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos e de produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica e (iii) a aquisição de combustível utilizado na venda de produtos acabados, mas desde que a aquisição dos combustíveis tenha sido tributada pela contribuição, situação em que se excluem aqueles sujeitos ao regime monofásico.

Voto:

“[...]

A Fiscalização considerou que, por se tratar de insumo utilizado antes ou após o processo produtivo, a aquisição de combustível utilizado em caminhão para o transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica não gera direito a crédito da contribuição, entendimento esse combatido pelo Recorrente com base em decisão do CARF (Acórdão nº 3803-005.102, 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento, sessão em 23 de novembro de 2013).

[...]

Logo, considerando se tratar de custo de frete arcado pelo próprio Recorrente no transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, conclui-se pela possibilidade de afastamento da glosa, mas desde que respeitados os demais requisitos da lei, dentre os quais ter o bem sido tributado em sua aquisição, devendo-se observar que, se se tratar de aquisição de

combustível submetido ao regime monofásico, inexistente direito a crédito da contribuição não cumulativa.”

Acórdão indicado como paradigma 9303-010.724:

Ementa:

“CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. DESPESAS PORTUÁRIAS.

Conforme decidiu o STJ no julgamento do Resp nº 1.221.170/PR, na sistemática dos recursos repetitivos, não há previsão legal para a apropriação de créditos de PIS, no regime da não-cumulatividade, sobre as despesas desvinculadas do processo produtivo, como por exemplo, as despesas decorrentes do embarque e movimentação de mercadorias no porto onde se processa a exportação, bem como as despesas de transporte de produtos acabados. Contudo, demonstrado que o bem ou serviço adquirido foi utilizado no processo produtivo e se comprovou a sua essencialidade e relevância faz-se necessário o reconhecimento do direito ao crédito.”

Voto vencedor:

“[...]

Pelos esclarecimentos constantes do voto, efetivamente essas despesas não se compreendem no conceito de insumos, pois efetivadas após o encerramento do processo de produção. Não há qualquer elemento que demonstre que essas despesas decorrem de fretes na operação de venda, como entendeu a ilustre relatora. Portanto não há previsão legal que ampare esse aproveitamento de crédito: nem são insumos e nem são fretes na operação de venda. Em seu recurso especial, o contribuinte tenta esclarecer que estas despesas são relativas a fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou para a zona portuária, o que evidencia que não se trata de fretes na operação de venda, pois a venda não foi realizada. [...]”

Vê-se que, do confronto dos arestos, não há como se conhecer do Recurso Especial, eis que o acórdão recorrido tratou especificamente de combustíveis utilizados no transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, e não de frete singularmente. Tanto é assim que, em nenhum momento, no acórdão recorrido em nenhum momento se fez referência ao inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/03 ou se mencionou eventual interpretação quanto ao termo “operação de frete”, tal como ocorreu no acórdão indicado como paradigma.

Quando se trata de combustíveis, usualmente se menciona o inciso II do art. 3º da Lei 10.833/03 e da Lei 10.637/02, eis que textualmente traz o termo “inclusive combustíveis e lubrificantes”.

Nesses termos, por não haver divergência quanto ao dispositivo legal e por, consequência, ter sido outro o debate no colegiado *a quo* (combustível, e não frete), considerando que a Fazenda Nacional poderia sim ter indicado outros arestos que tratam de combustíveis – tanto na fase inicial como na final, não conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por ausência de similitude fática entre os arestos.

Quanto ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, que ressurgiu com a discussão acerca da limitação da possibilidade de a recorrente se aproveitar dos créditos de depreciação dos bens do seu ativo fixo adquiridos antes de 30.4.2004, por força do disposto no art. 31 da Lei 10.865/04, entendo que devo conhecer da matéria pelo simples confronto das ementas entre os arestos.

No mérito, sem delongas, entendo que assiste razão ao sujeito passivo, eis que o STF quando da apreciação do RE 599.316/SC, transitado em julgado em 27.4.21, fixou o tema 244:

“Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o art. 31, cabeça, da Lei 10.865/04, no que vedou o creditamento do PIS e da Cofins, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.

O STF consignou a ementa:

“PIS – COFINS – ATIVO IMOBILIZADO – CREDITAMENTO – LIMITAÇÃO – LEI Nº 10.865/2004. Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento do PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004”

Considerou, entre outros, que:

“[...] o dispositivo institui tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente, ofendendo o princípio da isonomia, revelado no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal. [...]

Não se está a afirmar que há direito adquirido a regime jurídico. A questão é de violação à isonomia. O regime jurídico do creditamento, ressalvadas alterações pontuais, permaneceu o mesmo, tendo o legislador apenas afastado o direito dos contribuintes que incorporaram bens ao ativo imobilizado até 30 abril de 2004. Houvesse fixado, como termo inicial para o direito ao creditamento, o começo da sistemática da não cumulatividade – 1º de dezembro de 2002, para o PIS, e 1º de fevereiro de 2004, para a COFINS –, poder-se-ia alegar a ausência de arbitrariedade na distinção. Ainda assim, o argumento seria duvidoso. A aparente regra de transição afrontaria o princípio da não cumulatividade, na medida em que a operação anterior teria sido gravada pelos tributos, no regime cumulativo, às alíquotas gerais de 0,65% e 3%, sendo cabível o crédito, tal como ocorreu expressamente com os estoques de abertura – artigos 11 da Lei nº 10.637/2002 e 12 da Lei nº 10.833/2003. Daí o motivo pelo qual não se pode acolher o pedido sucessivo da União no sentido de limitar o direito a crédito às aquisições

posteriores à instituição da não cumulatividade. A decisão, a pretexto de corrigir inconstitucionalidade, esbarraria em outra. [...]”

Ademais, vê-se ainda que a RFB já adequou essa tese na IN RFB 2121/22, eis o quadro comparativo abaixo:

IN antiga	IN RFB 2121/22
Art. 173. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos encargos de depreciação ou amortização, incorridos no mês, relativos a:	Art. 179. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos encargos de depreciação ou amortização incorridos no mês relativos a:
I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados <u>a partir de 1º de maio de 2004</u> , para: (...)	I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos ou fabricados para: (...)
II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, adquiridas ou construídas <u>a partir de 1º de maio de 2004</u> , utilizados nas atividades da empresa;	II - edificações e benfeitorias adquiridas ou construídas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa;

Sendo assim, em respeito ao art. 62, § 2º, Anexo II do RICARF/2015, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, superada a discussão anterior em relação a data de aquisição dos ativos em comento, com retorno ao colegiado a quo para verificação a respeito da utilização dos itens no processo produtivo.

Em vista do exposto, voto por:

Não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;

Conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, dando-lhe provimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, determinando o retorno dos autos à Turma Ordinária para que se pronuncie, superada a discussão jurídica sobre a possibilidade de aproveitamento de créditos referentes a período anterior a 30/04/2004, em função do RE 599.316/SC, sobre a pertinência ao processo produtivo dos itens glosados no item “créditos de depreciação dos bens do seu ativo fixo adquiridos antes de 30/04/2004.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama