



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13851.901900/2011-68
ACÓRDÃO	9303-016.090 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	TECUMSEH DO BRASIL LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. FALTA DE DIALETICIDADE. MATÉRIA QUE NÃO CONSTA NAS GLOSAS FISCAIS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigmático em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que o paradigma colacionado trata de tema que não foi objeto de glosa pela autoridade fiscal, tendo sido tratado por lapso no acórdão recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Especiais de divergências interpostos pela **Fazenda Nacional** e pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-011.569**, de 24/11/2021 (fls. 290 a 305)¹, proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário apresentado, por maioria de votos.

Breve síntese do processo

O processo trata na origem de **Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP)**, envolvendo crédito relativo a **COFINS**, regime não cumulativo - Exportação, apurado no **1º trimestre de 2009**. A DRF/Araraquara/SP exarou, em 03/07/2012, o Despacho Decisório (eletrônico) de fls. 6 a 11, reconhecendo em parte o direito creditório. A decisão foi fundamentada no Relatório de Atividade Fiscal anexo às fls. 80 a 113.

No Relatório, que serviu de base para o Despacho Decisório, a Fiscalização registra, em síntese, as seguintes ocorrências: **6.2.** Serviços contratados com a empresa ISS SERVISYSTEM; **6.3.** Despesas com aluguéis de prédios locados (pessoas físicas); **6.4.** Manutenção de máquinas e equipamentos: 6.4.1. Apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos; 6.4.2. Partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção; 6.4.3. Manutenção de máquinas e equipamentos que não atuam diretamente no processo de fabricação ou produção; 6.4.4. Manutenção de máquinas e equipamentos que não atuam diretamente no processo de fabricação ou produção (estoque); **6.5.** Fretes de produtos em elaboração entre estabelecimentos da empresa Tecumseh (matriz e filiais) e, **6.6.** Receita na venda de sucatas.

Em relação aos serviços contratados com a empresa ISS SERVISYSTEM: no ano calendário de 2009, relata o fisco que o Contribuinte apurou créditos de PIS e COFINS sobre Notas Fiscais emitidas pela empresa SERVISYSTEM - valores apropriados na linha "Serviços Utilizados como Insumos". No Contrato, observa-se que o objeto se refere as atividades que "*refogem ao escopo*" do "*core business*" da TECUMSEH, que não estão aplicadas na produção industrial (atividades-meio). Trata também a fiscalização sobre a apropriação extemporânea dos créditos, relatando que as Notas Fiscais listadas na planilha "Serviços de Manutenção de Máquinas e Equipamentos" ocorridos antes de 30/10/2004, referente a partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção - entre os

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

créditos extemporâneos apropriados pela empresa, foram glosados itens importados antes de 01/05/2004.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 152 a 185), na qual alega, em resumo, que: (a) analisando seus lançamentos contábeis, concordou com a Fiscalização em relação aos seguintes itens: 6.3. Despesas com aluguéis de prédios locados, 6.4.2. Partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção e 6.6. Receita na venda de sucatas; (b) sobre o conceito de insumos, que deve ser levada em consideração para aferição do direito ao crédito a necessidade/essencialidade dos gastos com bens ou serviços utilizados pela empresa em sua atividade, e que a interpretação restritiva do conceito de insumo, derivada da legislação do IPI não se coaduna com a base econômica do PIS e da COFINS; (c) sobre os créditos relativos a serviços de transferência de produtos em elaboração, realizado pela empresa Transcarga; quanto ao transporte de produtos entre matriz e filial, alega que é condição *sine qua non* para a produção dos compressores herméticos, de forma que a ausência desse serviço pode, e invariavelmente vai, inviabilizar o processo produtivo; (d) seu processo produtivo (produto final são compressores) é fundamental para se averiguar a possibilidade de aquisição de créditos decorrentes do contrato celebrado com a ISS SERVISYSTEM, e que o fato de que as atividades para as quais a ISS SERVISYSTEM foi contratada são imprescindíveis para a integração do seu processo produtivo; (e) há créditos decorrentes dos gastos com material e manutenção de máquinas (operatrizes), e que ao não relacionar os custos glosados com respectivos equipamentos e maquinário que entendeu não integrar a linha de produção, a Fiscalização deixou de cumprir requisito essencial para a glosa, pois deixou de demonstrar porque determinado maquinário não geraria direito a créditos de PIS e COFINS, fato que torna a glosa eivada de nulidade insanável; e (f) há essencialidade do serviço de abastecimento e de administração do almoxarifado, também relacionado com a linha de produção.

Os autos foram encaminhados à **DRJ no Rio de Janeiro/RJ** que proferiu o **Acórdão nº 12.71.162**, de 11/12/2014 (fls. 133 a 148), julgando **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, sob os seguintes fundamentos: (a) para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto; (b) as despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos não geram direito a crédito de COFINS, por não se enquadarem no conceito de insumos nem se caracterizarem como frete nas operações de venda; e (c) geram direito a créditos de COFINS não cumulativa as despesas com a aquisição de partes e peças de reposição utilizadas em máquinas e equipamentos que atuem diretamente no processo de fabricação ou produção dos bens destinados à venda, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado da empresa.

Cientificado do Acórdão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 154 a 183, em que repisa os argumentos apresentados em sede de

Manifestação de Inconformidade, adicionando alegação de nulidade da ação fiscal e requerendo Diligência.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário e foram submetidos à apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-011.569**, de 24/11/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas referente aos serviços objeto do contrato de prestação de serviços entre a recorrente e a empresa ISS SERVISYSTEM; às despesas de frete de produtos em elaboração entre estabelecimentos da empresa; às despesas com manutenção de máquinas e equipamentos dos seguintes centros de custo: Construção e Reforma de Máquinas; Engenharia de Produtos; Ferramentaria; Fábrica Geral; Funilaria; Manutenção Industrial; Desenvolvimento de Novos Produtos e; Suporte Técnico; e para reverter as glosas referentes às **despesas de frete de produtos acabados** entre estabelecimentos da empresa.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº 3301-011.569, de 24/11/2021, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** (fls. 307 a 327), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange à seguinte matéria: “Quanto à possibilidade de creditamento das contribuições sociais sobre o custo dos fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa”, indicando como **paradigma** os Acórdãos nº 3302-005.812 e 9303-010.724, argumentando que no **Acordão recorrido** a Turma julgadora reverteu as glosas, porque considerou que o serviço de frete interno de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, diante da atividade da empresa, é relevante e essencial, razão pela qual deferiu o creditamento com fulcro no inc. II da Lei nº 10.833, de 2003. Aduziu que tais despesas também geram créditos com fulcro no inc. IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, por caracterizar como custo da operação de venda. De outro lado, no voto vencedor do Acórdão **paradigma** nº 3302-005.812, levou-se em consideração a atividade produtiva desenvolvida pelo Contribuinte – a indústria, o comércio, a revenda, a importação e a exportação de produtos fertilizantes, seja na condição de matéria-prima ou de produto acabado. E, a propósito da argumentação recursal no sentido de que os dispêndios com os fretes decorrem da necessidade de transportar produtos acabados entre suas unidades para garantir a necessária agilidade no atendimento de seus clientes e afins, e concluiu-se pela impossibilidade do pretendido creditamento, haja vista que, embora sejam dispêndios necessários à atividade empresarial do contribuinte, não se enquadram no conceito de insumo, uma vez que não tem pertinência direta com o processo produtivo. No **paradigma** nº 9303-010.724, o Colegiado entendeu que, em se tratando de despesas relativas a fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou para a zona portuária, fica evidenciado que não se trata de fretes na operação de venda, pois a venda ainda não foi realizada.

Entendeu-se no exame monocrático de admissibilidade que a **divergência restou bem comprovada**, e, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso

Especial, expedido pelo Presidente da **3ª Câmara / 3ª Seção de Julgamento**, em 01/04/2022, às fls. 331 a 337, **deu-se seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificado do Acórdão nº 3301-011.569, de 24/11/2021 e do Despacho acima que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte apresentou suas **Contrarrazões** às fls. 511 a 531, aduzindo que, o Recurso Especial não deveria ser conhecido, uma vez que os paradigmas apresentados não guardam relação com o assunto em debate (“*verifica-se que as despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos não são parte das despesas que foram objeto de glosa, mas sim as despesas com fretes de produtos em elaboração*”), bem como refletem entendimento já superado pelo REsp do STJ, há muito, pelo CARF e não possibilidade de se analisar fatos e provas nessa instância recursal. E, caso o recurso seja conhecido por essa CSRF, deveria ser desprovido porque o Acórdão da Turma de origem deu a melhor solução ao caso.

Na sequência, o **Contribuinte** apresentou o seu **Recurso Especial** (fls. 346 a 366, reiterado às fls. 441 a 460), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange à seguinte matéria: “Apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS apurados no regime da não cumulatividade”. No entanto, ao ser analisado o recurso, constatou-se em exame monocrático de admissibilidade que a matéria da divergência (em relação ao período citado) não foi objeto de discussão na decisão recorrida, ou seja, foi detectada a falta de prequestionamento. Confira-se trecho: “(...) É dizer, a decisão recorrida não teceu qualquer consideração sobre ser possível ou não a apropriação extemporânea de créditos, porquanto a glosa respectiva não é matéria dos presentes autos, que versou sobre a apuração do 1º trimestre de 2009”.

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da **3ª Câmara / 3ª Seção de julgamento**, em 01/12/2022, às fls. 535 a 538, **negou-se seguimento** ao Recurso Especial do Contribuinte. Não houve interposição de Agravo por vedação regimental do RICARF.

Em 20/06/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial exarado pelo Presidente da **3ª**

Câmara / 3ª Seção do CARF, em 01/04/2022, às fls. 331 a 337, que deu seguimento ao apelo. Contudo, em face dos argumentos do Contribuinte em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado o seguimento, entendo ser necessária análise dos demais requisitos de admissibilidade.

Em suas contrarrazões, o Contribuinte requer que o Recurso Especial interposto não seja conhecido, alegando que (fl. 519/520), “(...) *Dito isso, basta um exame superficial dos autos para verificar que as despesas com fretes de produtos acabados entre estabelecimentos sequer foram objeto de glosa pela Autoridade Administrativa Fiscal Federal, tornando-se impossível a consideração dos mencionados acórdãos paradigmáticos para o caso concreto e, consequentemente, ensejando a parcial inadmissão do recurso especial interposto*”.

De fato, o voto condutor do Acórdão consignou (fl. 303), dentro do item relacionado a “**Fretes de produtos em elaboração entre estabelecimentos da empresa (item 6.5 do Relatório Fiscal)**”:

“(...) As despesas de **frete com serviço de transporte de produtos acabados e em elaboração entre estabelecimentos da empresa**, ou frete interno, diante da atividade da empresa, tem clara relevância e sem dúvida é essencial para a consecução de sua atividade. Tais despesas geram créditos e tem fulcro no artigo 3º da Lei n 10.833/2003, inciso II (para fretes de produtos em elaboração, por ser custo de produção) e inciso IX (para fretes de produtos acabados, por se caracterizar como custo da operação de venda).

Desta forma, **reverto a glosa referente a despesas de frete de produtos acabados e de produtos em elaboração entre estabelecimentos da empresa**”. (grifo nosso)

O relator, na ocasião, apreciou cinco processos da mesma empresa (chegando quatro deles agora a esta Câmara uniformizadora). No presente processo, é de se destacar que não consta, de fato, glosa no Relatório Fiscal em relação a fretes de produtos acabados, sendo o debate indevidamente travado no acórdão recorrido, por ausência de dialeticidade.

No Relatório Fiscal, ao se tratar das atividades da empresa ISS SERVISYSTEM (que não são objeto de recurso específico), faz-se referência a “produtos acabados” em duas ocasiões (fl. 88): veículos industriais foram utilizados pela ISS SERVISYSTEM para: “e) *movimentação dos produtos acabados (embalados ou acondicionados em paletes) para uma área específica onde os mesmos aguardam o seu posterior carregamento em caminhões; f) carregamento dos produtos acabados em caminhões com destino aos clientes ou à exportação*”; e ao tratar de glosas específicas de fretes, há menção apenas a “produtos em elaboração” (fls. 97 a 100).

Assim, incabível a interposição de recurso especial para analisar matéria infértil, que resulta de provimento vazio, visto que o tema não foi objeto de glosa fiscal.

Portanto, cabe o **não conhecimento** do recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan