



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720174/2016-82
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.027 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 10 de abril de 2024
Recorrente INDUSTRIA E COMERCIO DE COSMETICOS NATURA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

SUJEITO PASSIVO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE
DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, vencido o Relator. Designado para redigir o voto vencedor quanto ao conhecimento o Conselheiro Vinícius Guimaraes.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausentes momentaneamente os Conselheiros Rosaldo Trevisan e Tatiana Josefovicz Belisario.

Relatório

1.1. Trata-se de recurso especial interposto pela **Contribuinte, Recorrente**, contra o Acórdão 3201-004.188:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. EMPRESA FABRICANTE E REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incidem as alíquotas diferenciadas previstas no art. 1º, I, "b" da Lei nº 10.147/2000 sobre as receitas oriundas da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica que também é fabricante desses produtos.

CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS SUJEITOS A ALÍQUOTA ZERO.

O art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/03, introduzido pela Lei nº 10.865/04, veda o crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO GLP. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram direito a crédito.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. PROVA.

Na apuração de COFINS não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA Incumbe à interessada o ônus processual de provar o direito resistido.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

CONEXÃO.

Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/PASEP as mesmas conclusões referentes ao lançamento da COFINS

1.2.1. Aponta a **Recorrente** divergência jurisprudencial acerca de nulidade de acórdão que deixa de apreciar argumentos, em tese, capazes de infirmar a conclusão do julgado e, para tanto, apresenta os seguintes paradigmas (no que importa à solução do julgado):

Acórdão n.º 9101-004.010:

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário:2009 CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL

É conhecido o recurso especial quando houve enfrentamento divergente verificado entre acórdão recorrido e paradigma.

NULIDADE. OMISSÃO.

Diante da omissão da Turma a quo a respeito de temas de recurso voluntário, relevantes ao julgamento do processo, reconhecida a nulidade parcial da decisão.

Acórdão CSRF/03-03.358:

Ementa:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CERCEAMENTO DA DEFESA.

A não apreciação dos argumentos da recorrente quando à classificação, caracteriza-se o cerceamento do direito de defesa. Recurso anulado a partir da decisão da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, para onde deverá retornar para apreciação da matéria omitida.

1.2.1. No mérito a **Recorrente** argumenta:

1.2.1.1. Apresentou três teses (de harmonização da Lei 10.147/00 com a Constituição, da ilegalidade da equiparação da revendedora com o industrial para efeitos da incidência monofásica de PIS/COFINS, do tratamento anti isonômico entre o revendedor e o revendedor que também industrializa) que não foram enfrentadas pelo Acórdão Recorrido, nem ante provocação por meio de Embargos de Declaração;

1.2.1.2. A partir de um viés constitucional não é *“possível interpretar a Lei nº 10.147/00 de maneira a permitir que mais de um contribuinte sofresse a incidência de PIS e de COFINS na cadeia produtiva”*;

1.2.1.3. *“Os argumentos relacionados à criação de uma “equiparação” sem lei que a embase e os prejuízos concorrenciais causados pela interpretação dispensada pelo relatório fiscal também poderiam levar, se enfrentados e acolhidos, ao cancelamento da exigência fiscal”*;

1.2.1.4. *“O direito de petição (art. 5º, “a”, da Constituição Federal), por sua vez, impõe ao Estado, e à Administração Pública em especial, o dever de examinar – mas examinar de modo efetivo – a pretensão do particular”*;

1.2.1.5. *“O inciso IV do §1º do artigo 489 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo, prescreve*

que a decisão que “não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” não é considerada fundamentada e, portanto, é nula, também com base nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72”.

1.3. Em contrarrazões a **Recorrida** destaca:

1.3.1. Os paradigmas trazem contexto fático distinto do descrito no recorrido (enquanto nos primeiros foi constatada omissão, no recorrido não houve qualquer omissão ou contradição saneável por embargos);

1.3.2. *“A decretação de nulidade no caso milita contra diversos princípios, alguns inclusive de estatura constitucional, como o princípio da razoável duração do processo. Além de violar também os princípios da instrumentalidade das formas, da economia dos atos processuais, do prejuízo (pas de nulité sans grief), da celeridade, entre outros”;*

1.3.3. *“Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por vício insanável”.*

Voto Vencido

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. O recurso é tempestivo, fundamentado em paradigmas da Câmara Superior, não alterados. Da leitura do arrazoado é possível entender a legislação em debate (art. 59 inciso II do Decreto 70.235/76). Não houve análise do pedido de nulidade do Acórdão recorrido pela instância *a quo*, porém, esta, provocada por meio de embargos, rejeitou-o, o que leva ao prequestionamento ficto, nos exatos termos do artigo 1.025 do Código de Processo Civil. Não há precedentes vinculantes sobre o tema.

2.2. A análise da similitude fática confunde-se com o mérito, *in casu*. Isto porque, os paradigmas eleitos pela **Recorrente** decretaram a nulidade do Acórdão de Turma Ordinária por não apreciarem argumento veiculado no corpo do recurso voluntário. Portanto, para que se possa afirmar similitude fática é necessário que no presente processo a **Recorrente** tenha apresentado tese que não foi apreciada pelo juízo de piso.

2.2.1. A **Recorrente** aponta omissão do julgado recorrido em três de suas teses: de harmonização da Lei 10.147/00 com a Constituição que fixa incidência monofásica para as contribuições, da ilegalidade da equiparação da revendedora com o industrial para efeitos da incidência monofásica de PIS/COFINS, do tratamento anti isonômico entre o revendedor e o revendedor que também industrializa. Em resposta as teses descritas em voluntário pela

Recorrente, o Acórdão recorrido dispõe (por diversas vezes) somente que “*entendo que o benefício previsto no art. 2º da Lei 10.147/2000 somente é possível aos contribuintes que, cumulativamente, preencham os seguintes requisitos: a) a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1º, I, da Lei nº. 10.147/2000; b) comprovação de que o contribuinte não é industrial ou importador e c) o contribuinte não ser optante do SIMPLES*”.

2.2.2. Como se nota do excerto acima, a única tese da **Recorrente** que pode ser considerada como respondida é acerca da ilegalidade da equiparação da revendedora com o comercial, vez que o Acórdão recorrido diferencia a empresa que apenas comercializa das empresa que industrializam e comercializam os produtos descritos no artigo 1º da Lei 10.127/2000 (por meio de citação de outro Acórdão, diga-se):

Se a desoneração recaiu sobre aqueles contribuintes que são exclusivamente comerciantes, a conclusão a que se chega é que a expressão “(...) pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação (...)” contida no caput do art. 1º da Lei nº 10.147/00 abrange todas as pessoas jurídicas que sejam industriais ou importadoras daqueles produtos.

Portanto, se pessoa jurídica for industrial ou importadora dos produtos especificados no art. 1º, I, “b” da Lei nº 10.147/00 e auferir receita proveniente da venda desses produtos, essa receita estará sujeita às alíquotas diferenciadas do regime monofásico, independentemente de os produtos terem sido efetivamente industrializados ou importados pela pessoa jurídica.

Essa interpretação é confirmada pelo fato de o art. 24 da Lei nº 11.727/08 ter concedido à empresa sujeita ao regime monofásico o direito de crédito sobre aquisições de desses produtos, quando efetuadas de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante, para fins de revenda.”

2.2.3. Portanto, há similitude fática e divergência de interpretação jurídica: em todos os casos existem teses veiculadas pelos recorrentes em seus voluntários e que não foram enfrentadas pelo acórdãos de Turma Ordinária, porém, enquanto nos paradigmas houve o decreto de nulidade dos acórdãos de piso, o Acórdão Recorrido foi mantido.

Acórdão 9101-004.010

Em recurso voluntário (fl. 4077 e seguintes) tratou deste equívoco, mencionando que “por uma questão legal a RECORRENTE renunciou ao crédito de IPI apropriado no período, não resta dúvida de que a contabilidade deve ser revista”.

O recurso voluntário também menciona a postergação, verbis: “o não estorno da receita da RECORRENTE, antes da base de cálculo do IR e da CSLL, na proporção direta do IPI que tinha lançado contra si pela RFB, ao longo de 10 anos (1997), gerou uma ostergação do aproveitamento do Prejuízo, reduzindo, portanto, o lucro dos períodos anteriores, em razão do que é certo que seja lançamento em 2009, em virtude de erro de exercícios anteriores, é plenamente possível e legalmente permitido”.

O recurso especial, nesse contexto, pretende o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido por falta de análise de tais alegações do recurso voluntário. (...)

A falha na fundamentação da decisão administrativa, assim, impõe o reconhecimento de sua nulidade, especialmente quando vislumbrada preterição do direito de defesa, como explicita o artigo 59, do Decreto n. 70.235/1972: (...)

Assim, **dou provimento parcial ao recurso para anular parcialmente a decisão da Turma de origem, determinando o pronunciamento a respeito** das matérias

mencionada em itens II.9 e II.10, supra, dos embargos de declaração, como também constante do recurso voluntário às fls. 4.077 e seguintes, como também a respeito da postergação.

Acórdão CSRF/03-03.358

A Decisão DRJ/RJ/SEPIN nº 050/97 (fls. 176/181) apurou que o requerente, entre maio/92 e dezembro de 95, promoveu a saída dos produtos do seu estabelecimento, classificando-os no Código 4911.99.9900, embora já tivesse tido ciência em 26/06/90 (fls. 160) da Orientação NBM/DIVTRI 7a RF nº 21/90, homologada pela COSIT, respondendo à sua consulta sobre a matéria, razão da autuação.

A recorrente, ao levantar a tese do cerceamento de defesa, alega que o recurso recorrido não apreciou devidamente a sua discordância quanto à classificação, limitando-se a manter a indicação do Fisco, sem analisar o mérito.

De fato, embora no recurso ao Conselho (fls. 187/196) a defendente tenha se fundamentado na reclassificação indevida, o voto do acórdão questionado, apenas tece considerações de caráter geral, não adentrando no mérito (fls. 274) da mesma.

Entendo que não foram consideradas pelo Colegiado as ponderações invocadas pelo contribuinte; e não pode o Colegiado deixar de se pronunciar sobre o requerido, ou se se pronunciar de forma indireta ou implícita, fica caracterizado o cerceamento do direito de defesa previsto no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

3. Pelo exposto, conheci do especial interposto, porém, fui vencido por maioria de votos.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Vinícius Guimarães, redator designado.

Com o devido respeito aos argumentos do i. relator, divirjo de seu entendimento quanto ao conhecimento do recurso especial do sujeito passivo.

Diversamente do relator, penso que o recurso especial não deve ser conhecido por ausência de efetiva divergência de interpretação jurídica entre o aresto recorrido e os paradigmas indicados.

Com efeito, a partir da análise dos acórdãos confrontados, depreende-se que não há como se estabelecer uma base comum de comparação entre os elementos fáticos daquelas decisões, com vistas à apuração de dissenso interpretativo da legislação tributária. Explico.

No recurso especial, o sujeito passivo sustenta que houve cerceamento do direito de defesa por ausência de apreciação de argumentos autônomos e independentes, quais sejam, os

argumentos consignados no item IV.4 do recurso, atinentes à “IV.4.1 – Instituição de Espécie de Equiparação sem amparo em Lei” e “IV.4.2 – Aspectos anti-isonômicos e concorrenciais”.

Sobre essas supostas omissões, o sujeito passivo já havia apresentado embargos de declaração, os quais não foram admitidos, conforme os fundamentos expressos no despacho de rejeição dos embargos, transcritos a seguir:

Analizando-se as omissões pretextadas para a interposição do recurso, percebe-se que o embargante não se satisfaz com a abordagem que fez o voto condutor do aresto embargado da prova e das alegações recursais.

O recorrente gostaria que Colegiado tivesse julgado a lide sob este ou aquele prisma; analisasse este ou aquele outro argumento. O fato é que o Colegiado encontrou fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, tornando-se despicienda a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já então inócuas frente ao julgado, não estando, assim, o julgador jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela parte.

Conforme os excertos acima transcritos, o Colegiado a quo teria encontrado fundamentos suficientes para embasar sua decisão, tornando-se despicienda a análise dos argumentos que a recorrente alega terem sido objeto de omissão: tem-se, portanto, no caso dos autos, omissão, por parte da turma julgadora, de apreciação de pontos de defesa que não seriam capazes de afastar os fundamentos e o resultado da decisão recorrida.

No caso do primeiro paradigma, Acórdão nº 9101-004.010, a leitura de sua ementa e de seu voto condutor permite concluir que a tese ali firmada é de que há nulidade na decisão quando o colegiado se omite em apreciar temas do recurso voluntário que são relevantes ao julgamento do processo. Destaque-se que, em referido paradigma, as matérias que não foram apreciadas pelo colegiado influenciavam diretamente a base de cálculo da autuação então discutida, ou seja, eram matérias que incidiam diretamente nos fundamentos da decisão recorrida, podendo alterá-la. Por essa razão, na ementa do referido paradigma, o colegiado houve por bem esclarecer que a omissão a respeito de matérias relevantes geram a nulidade parcial da decisão.

Pois bem. Quando comparamos o acórdão recorrido com o primeiro paradigma, não há como concluir pela similitude nos elementos fático-normativos que permeiam cada decisão. Enquanto no aresto recorrido, o Colegiado percorre, como bem sublinhou o despacho de embargos de declaração, uma fundamentação própria, inatacável pelos argumentos que não teriam sido apreciados, no acórdão paradigma, o colegiado de segunda instância eximiu-se de apreciar duas matérias diretamente relevantes para o cômputo da base de cálculo da multa questionada naqueles autos, ou seja, houve omissão quanto a pontos que poderiam alterar os fundamentos da decisão atacada.

Nesse caso, não há como este Colegiado, no plano de cognição da ocorrência dos pressupostos de admissibilidade de recurso especial, revirar os elementos fáticos do processo para aferir se os argumentos da recorrente, não apreciados na decisão recorrida, são “matérias relevantes” tais quais aquelas apreciadas na decisão paradigma. Na verdade, pelo que assevera o despacho de embargos de declaração, as matérias omissas são matérias que não têm o condão de afastar, por si, os fundamentos da decisão recorrida e, nesse ponto, é de se assinalar que a recorrente não logrou demonstrar que o aresto recorrido deixou de apreciar matérias que

apresentam a mesma natureza daquelas não apreciadas pelo acórdão recorrido tratado na decisão paradigma.

No tocante ao segundo paradigma, Acórdão CSRF/03-03.358, observa-se, na leitura do seu voto condutor, que a decisão considerada nula não apreciou o mérito da defesa da recorrente que trazia argumentos que poderiam afastar a classificação de mercadoria assumida para fundamentar a autuação: ou seja, o colegiado deixou de se pronunciar sobre os argumentos de mérito trazidos pela recorrente, os quais incidiriam diretamente sobre os fundamentos da autuação.

Também nesse caso, não se revela qualquer dissonância interpretativa entre o acórdão recorrido e o paradigma indicado: no caso do paradigma, a decisão de segunda instância deixa de analisar argumentos que poderiam afastar a decisão, enquanto que, no caso dos autos, tal situação não teria sido demonstrada.

Assim, tem-se que, no caso dos acórdãos paradigmas, os colegiados de segunda instância deixam de se pronunciar sobre matérias que poderiam alterar a decisão alcançada em cada um, revelando-se o cerceamento do direito de defesa. Tal situação de preterição do direito de defesa não está caracterizada no acórdão recorrido, de modo que não há que se falar em divergência jurisprudencial, tendo em vista a falta de semelhança dos contornos fáticos dos arestos contrapostos.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães