



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.720484/2012-87
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-008.297 – 3ª Turma
Sessão de 20 de março de 2019
Matéria PIS/COFINS - AI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
ITAUTEC S/A - GRUPO ITAUTEC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/03/2008

CUSTOS/DESPESAS. CURSOS. TREINAMENTO. PESQUISA E DESENVOLVIMENTO. AQUISIÇÃO DE SOFTWARES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE

Os custos/despesas incorridos com treinamento, pesquisa e desenvolvimento, bem como com a aquisição de softwares constituem insumos das empresas que têm como objeto social a produção, comercialização e a distribuição de softwares e de equipamentos de informática, bem como prestação de serviços de infra-estrutura, instalação, assistência técnica, manutenção, assessoramento técnico, treinamento, processamento de dados e congêneres, monitoramento, limpeza, integração de sistemas eletrônicos de automação e produtos afins e demais serviços na área de informática e comunicações constituem insumos, nos termos da legislação do PIS e da Cofins, e, portanto, geram créditos da contribuição passíveis de desconto dos valores calculados sobre o faturamento mensal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/03/2008

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO.

Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se, na íntegra, as mesmas ementas e conclusões do PIS à Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/03/2008

DÉBITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de parte do débito tributário lançado e exigido, embora constitua uma das formas de extinção do crédito tributário, não se equipara a pagamento deste, para efeito de contagem do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, a contagem do prazo quinquenal decadencial de que a Fazenda Nacional dispõe para constituição de créditos tributário deve ser efetuada, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, para os casos em que houve antecipação de pagamento por conta das parcelas lançadas e exigidas; e, nos termos do inciso I do art. 173, desse mesmo Código, para os casos em que não houve antecipação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pela conselheira Tatiana Josefovicz Belisário. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto, em relação ao recurso fazendário, o conselheiro Demes Brito.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Josefovicz Belisário, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos tempestivamente pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra o Acórdão nº 3302-002.959, de 26/01/2016, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício, e por, maioria votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da seguinte ementa, transcrita na parte que interessa ao litígio:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/01/2007 a 31/03/2008

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. PAGAMENTO POSTERIOR AO EXERCÍCIO FINANCEIRO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO FATO GERADOR.

A falta de pagamento de tributo ou a existência de dolo, fraude ou simulação resulta na aplicação, quanto à decadência, dos preceitos do art.173, I, do CTN.

COMPENSAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. IMPOSSIBILIDADE A compensação é modalidade de extinção de crédito tributário distinta da modalidade de pagamento e não se equipara a esta para efeito de contagem do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/01/2007 a 31/03/2008

CONCEITO DE INSUMO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. GLOSA: material de limpeza, gastos com material, veículos próprios, condução, viagem nacional, mão-de-obra temporária, manutenção de móveis e utensílios, equipamento de proteção individual, manutenção de imóveis, assessoria jurídica. APROVEITAMENTO: cursos e treinamentos, pesquisa e desenvolvimento.

DUPLICIDADE NA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE DESPESAS. AQUISIÇÃO DE LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. CRÉDITO. MERCADO INTERNO. IMPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITOS ADVINDOS DA IMPORTAÇÃO. Contratos de licenciamento com a Microsoft. Insumo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/01/2007 a 31/03/2008

CONCEITO DE INSUMO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. GLOSA: material de limpeza, gastos com material, veículos próprios, condução, viagem nacional, mão-de-obra temporária, manutenção de móveis e utensílios, equipamento de proteção individual, manutenção de imóveis, assessoria jurídica. APROVEITAMENTO: cursos e treinamentos, pesquisa e desenvolvimento.

DUPLICIDADE NA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE DESPESAS. AQUISIÇÃO DE LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. CRÉDITO. MERCADO INTERNO. IMPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITOS ADVINDOS DA IMPORTAÇÃO. Contratos de licenciamento com a Microsoft. Insumo."

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto ao aproveitamento de créditos sobre os custos/despesas incorridos com: a) cursos e treinamentos, b) pesquisa e desenvolvimento e c) aquisição de softwares, apresentando como paradigma o acórdão nº 3102-01.143.

Alega, em síntese, que tais custos/despesas não constituem insumos do seu processo de produção nem da prestação de serviços para terceiros, nos termos do inc. II dos artigos 3º, das Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, pelo fato de não terem relação direta com o processo de produção do bem destinado à venda e com o ato de prestação de um serviço dos quais decorrem as receitas tributadas.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 7331-e/7337-e, o Presidente da Terceira Câmara admitiu o recurso especial da Fazenda Nacional.

Intimado do acórdão da Câmara Baixa, do recuso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte, apresentou suas contrarrazões, requerendo, em preliminar, o seu não conhecimento sob o argumento de inexistência de divergência e da indicação do dispositivo legal violado e, no mérito, a manutenção do acórdão recorrido, em relação as matérias impugnadas pela Fazenda, pelos seus próprios fundamentos.

Além das contrarrazões, o contribuinte também apresentou recurso especial, suscitando divergência em relação às seguintes matérias: 1) decadência; 2) - verdade material e preclusão; e, 3) conceito de insumos.

No entanto, em um primeiro momento, seu recurso não foi admitido pelo Presidente da 3ª Câmara, nos termos do Despacho de Admissibilidade às fls. 7493-e/75,04.

Intimado daquele despacho, inconformado com a não admissibilidade, interpôs Agravo, insistindo na admissão integral do seu recurso especial.

Analisado o Agravo, o então Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) admitiu o recurso apenas e tão somente, quanto à suscitada decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, correspondente às competências de janeiro a abril de 2007, conforme o Despacho em Agravo às fls. 7532-e/7537-e.

Quanto à suscitada decadência de parte do crédito tributário, para as competências de janeiro a abril de 2007, o contribuinte alegou, em síntese, que realizou compensação de parte dos débitos do PIS e da Cofins lançados e exigidos; assim, o prazo do quinquênio decadencial deve ser contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, a partir do respectivo fato gerador, e não nos termos do art. 173, I, conforme consta do acórdão recorrido.

Intimado do recurso especial do contribuinte e do despacho da sua admissibilidade parcial, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, defendendo a contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN, alegando, em síntese, que a compensação de débito tributário não equivale a pagamento; alegou ainda que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao interpretar os dispositivos do art. 150, § 4º e 173, I, do CTN, pacificou o entendimento, no julgamento de matéria objeto de recursos repetitivos, de que, não se verificando recolhimento de exação, o prazo decadencial para o lançamento dos

tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN; assim, o CARF deve adotar essa decisão, por força do disposto no art. 543-C do CPC.

Em síntese é o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Inicialmente, quanto à preliminar de não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, suscitada pelo contribuinte, ao contrário do seu entendimento, entendo que as divergências suscitadas por ela, em seu recurso especial, foram comprovadas no acórdão paradigma apresentado.

A Fazenda Nacional suscitou divergência jurisprudencial, em relação às seguintes matérias: a) cursos e treinamentos, b) pesquisa e desenvolvimento e c) aquisição de softwares,

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que tratam do PIS e da Cofins, sob o regime não cumulativo, respectivamente, assim dispõem, quanto ao aproveitamento de créditos destas contribuições:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 1º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...).

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...).

O contribuinte tem como objeto social, entre outros, "a produção e comercialização e a distribuição de softwares e de equipamentos de informática, bem como prestação de serviços de infra-estrutura, instalação, assistência técnica, manutenção, assessoramento técnico, treinamento, processamento de dados e congêneres, monitoramento, limpeza, integração de sistemas eletrônicos de automação e produtos afins e demais serviços na área de informática e comunicações".

Assim os custos/despesas incorridos com cursos e treinamentos, pesquisa e desenvolvimento e aquisição de softwares constituem insumos do seu processo produtivo de bens e da prestação dos seus serviços. Tais custos/despesas são necessários e imprescindíveis às suas atividades econômicas.

Cabe ainda ressaltar que recentemente, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ampliou o conceito de insumos, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins,

reconhecendo como tal, os custos e despesas empregados direta ou indiretamente no processo de produção/fabricação de bens destinados a venda pelo contribuinte.

Consoante a decisão do STJ "*o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte*".

Em face da decisão do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF que autoriza seus procuradores a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre tais insumos, nos termos definidos no julgamento do referido REsp pelo STJ, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, c/c a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF da PGFN, e a Portaria PGFN nº 502, de 2016, adota-se para o presente caso a decisão do STJ, no REsp nº 1.221.170/PR, para negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão recorrida.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, este também deve ser conhecido por atender ao disposto no art. 67. § 1º do RICARF.

A matéria em litígio, se restringe à decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir a parte do crédito tributário correspondente às competências de janeiro a abril de 2007.

O contribuinte defende a contagem do quinquênio nos termos do § 4º do art.150, do CTN.

Inicialmente, cabe destacar que o período de apuração do PIS e da Cofins é mensal, ocorrendo o fato gerador no último dia útil de cada mês. Assim,, pela tese defendida pelo próprio contribuinte, para a competência de abril de 2007, fato gerador ocorrido em 30/04/2007, na data de constituição do crédito tributário, 24/04/2012 (fls. 7357-e), a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o respectivo crédito ainda não havia se materializado. A data limite expiraria em 30/04/2012, contudo, o contribuinte foi intimado em 24/04/2012, conforme reconhecido por ele próprio em seu recurso especial.

Dessa forma, caso algum Conselheiro defenda a tese do contribuinte e esta seja vencedora, para a competência de abril de 2007, fato gerador ocorrido em 30/04/2007, não se materializou a decadência suscitada por ele.

Em relação as demais competências suscitadas, janeiro a março de 2007, ao contrário do seu entendimento, a compensação de parte dos débitos tributários não equivale à antecipação de pagamento.

O CTN, assim dispõe, quanto ao lançamento e pagamento de tributos sujeitos a lançamento por homologação, bem como a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os respectivos créditos tributários::

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)."

Ora, o parágrafo 4º do art. 150, citado e transcrito fala expressamente em pagamento. Não há qualquer referência a compensação. Já o art. 173, inciso I, estabelece o prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário. A compensação sempre se opera sob condição resolutória, ou seja, cabe à autoridade administrativa homologá-la depois de verificar a certeza e liquidez do crédito financeiro utilizado/compensado.

O STJ ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, § 4º e 173, I, do CTN, pacificou o entendimento, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, sob o regime de recursos repetitivos, de que não se verificando recolhimento de exação, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN, nos termos da seguinte ementa:

"1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o

mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR. Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008. AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP. Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)".

Também este CARF já teve oportunidade de se manifestar sobre o tema, concluindo na esteira do que ora se defende, a exemplo da decisão, objeto do acórdão nº 9303-002.384, desta 3ª Turma da CSRF.

No presente caso, o próprio contribuinte reconheceu que não houve antecipação de pagamento para as parcelas das contribuições lançadas e exigidas; assim, a decadência suscitada deve ser afastada.

Em face do exposto, NEGOU PROVIMENTO a ambos os recursos especiais.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas

Declaração de Voto

Conselheiro Demes Brito

Em que pese concordar com o excelente fundamento do Ilustre Relator, o qual acompanhei, a presente declaração de voto tem como objetivo dirimir quaisquer dúvidas referente a um eventual conflito de interesse/ou impedimento.

Com efeito, o presente processo foi distribuído para apreciação do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e Contribuinte sob minha relatoria, ocorre que, à época o processo estava dentro do prazo regimental (6 meses) apto para ser relatado, contudo, nos termos do art. 42, inciso II, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, constatei estar impedido de atuar como Relator do caso, pelo fato do patrono (**Pinheiro Neto Advogados**), manter relação de eventual serviço de advocacia com o cônjuge deste Conselheiro, imediatamente solicitei a retirada de pauta do referido processo, sendo os autos devolvidos para Secretaria da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, para que fosse providenciado um novo sorteio.

Em **15/09/2018**, fui informado que o patrono (Pinheiro Neto Advogados) e a Companhia, a qual a esposa deste Conselheiro trabalha, não pactuaram nenhum contrato de prestação de serviço, de modo que, não se configura qualquer impedimento ou conflito de interesse por este Conselheiro ter participado do presente julgamento.

Portanto, não há qualquer impedimento ou conflito de interesse no presente julgado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito