



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

Processo nº 10218.000258/2008-80
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.403 – 3ª Turma
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria COFINS - CONCEITO DE INSUMOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SIDERURGICA IBÉRICA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. EXIGÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

A demonstração da divergência jurisprudencial pressupõe estar-se diante de situações fáticas semelhantes às quais, pela interpretação da legislação, sejam atribuídas soluções jurídicas diversas. Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 3201-000839, de 24/01/2012, o qual possui a seguinte ementa:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL-COFINS*

Período de Apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE
INSUMOS.*

No regime da não-cumulatividade, são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

COMBUSTÍVEIS. LUBRIFICANTES. Combustíveis e lubrificantes quando utilizados na fabricação do produto de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, geram direito a crédito, pois esses itens têm aproveitamento na manutenção, na produção, mesmo e até de forma indireta dessa fabricação; utilizados ou consumidos na prestação de serviços.

O recurso especial da Fazenda Nacional insurge-se contra a parte do acórdão que concedeu créditos da Cofins não-cumulativa sobre as aquisições de combustíveis e lubrificantes. O recurso foi integralmente admitido por despacho do então presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

Em contrarrazões o contribuinte pede o não conhecimento do recurso especial e, caso conhecido, o seu improvimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, porém necessário verificar o seu conhecimento quanto à necessária demonstração da divergência jurisprudencial quanto à interpretação da legislação tributária.

Nos termos do art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, é necessário que o recorrente demonstre que outras turmas do CARF, analisaram a mesma matéria e deram à legislação tributária interpretações diferentes em relação ao acórdão recorrido.

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

(...)

Passemos então a analisar o acórdão recorrido, comparativamente ao contexto fático e jurídico dos acórdãos paradigmas apontados.

Contexto fático e jurídico do acórdão recorrido

Transcrevo abaixo, excertos do voto do acórdão recorrido, os quais demonstram em que contexto foram concedidos os créditos decorrentes das aquisições de combustíveis e lubrificantes, na sistemática não-cumulativa da Cofins.

(...)

Daí é que a legislação do IPI, que faz referência apenas aos custos relativos à industrialização de bens (insumo como matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem), não poderia abranger todos os insumos na sistemática do PIS e da COFINS. Pois bem, se as receitas submetidas a tais contribuições não são oriundas apenas de vendas de produtos industrializados, **os conceitos encontrados no IPI não são suficientes, portanto, para abarcar todos os custos que poderiam gerar crédito.**

(...)

No entanto, quanto ao combustíveis e lubrificantes, entendo, que não se pode restringir à sua aplicação diretamente sobre a fabricação do produto; pois esses itens têm aproveitamento na manutenção, na produção, mesmo e até de forma indireta dessa fabricação; utilizados ou consumidos na prestação de serviços gerando direito a crédito. Logo, para fins de creditamento na sistemática não-cumulativa **são considerados insumos, também, os utilizados no processo de bens e prestação de serviços.**

(...)

Assim, é de ser **deferido o crédito sobre combustíveis e lubrificantes que sejam utilizados para fins de fabricação do produto de bens destinados à venda ou mesmo na prestação de serviços.** Pois, esses itens têm aproveitamento na manutenção, na produção, mesmo e até de forma indireta dessa fabricação; utilizados ou consumidos na prestação de serviços gerando direito a crédito.

(...)

Observa-se que o acórdão recorrido adotou um conceito intermediário na definição de insumos aptos a gerarem créditos da Cofins não-cumulativa. Não adotou nem o conceito trazido da legislação do IPI, muito restrito, e nem o da legislação do IRPJ, muito abrangente. Nesse sentido, para conceder o crédito concluiu que os combustíveis e lubrificantes eram utilizados diretamente na produção ou na prestação de serviços.

Contexto fático e jurídico do acórdão paradigma nº 3401-001692

Transcrevo abaixo trecho de sua ementa:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO DE INSUMOS. IDENTIFICAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO.

Na legislação que trata do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos não existe um comando para que, visando a identificação do que seja insumo capaz de gerar créditos, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como se deu em relação ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996. Desta forma, o conceito legal de insumos e que está contido no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não está restrito às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não incluídos no ativo imobilizado, mas, sim, se estende, além desses, àqueles itens que são capazes de serem identificados com o processo produtivo da empresa.

(...)

Agora transcrevo excertos do voto, na parte que interessa:

(...)

Como dito pela instância de piso e por mim repetido nas considerações iniciais deste voto, a Recorrente não conseguiu se desvencilhar com sucesso do seu encargo de contrapor-se, mediante a apresentação de provas, às imputações feitas pelo Fisco, no caso, relacionadas às glosas dos gastos com combustíveis e lubrificantes.

Os dispositivos legais invocados pela Recorrente para fazer valer seu direito – o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e a alínea “b” do inciso I do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002 – na verdade conspiram justamente em seu desfavor, bastando a sua interpretação literal, **vez que os combustíveis e lubrificantes ali referidos são aqueles considerados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.**

Por isso mostra-se correto o procedimento do Fisco que não considerou válidos os créditos originados das aquisições com aqueles itens que, **embora, em princípio, poderiam ser admitidos, a Recorrente não conseguiu comprovar sua relação com o processo produtivo.** São eles o gás utilizado no refeitório, a gasolina comum e a gasolina aditivada; lubrificação do toco; balde de graxa; redutor GTA; micro óleo anti corrosivo e óleo do motor.

(...)

Conclui-se que, inequivocamente, este acórdão paradigma entende, da mesma forma que o acórdão recorrido, que é possível o creditamento da Cofins, na sistemática do regime não-cumulativo, sobre as aquisições de combustíveis e lubrificantes. Porém, no acórdão paradigma o crédito não foi deferido por ausência de provas do uso dos combustíveis no processo produtivo.

Portanto, não comprovada a divergência em relação a esse acórdão paradigma.

Contexto fático e jurídico do acórdão paradigma nº 3402-001694

Transcrevo parte de sua ementa:

PIS NÃO CUMULATIVIDADE RESSARCIMENTO CONCEITO DE INSUMO CRÉDITOS RELATIVOS DESPESAS COM COMBUSTÍVEL E DEPRECIAÇÃO ASSOCIADAS ÀS ATIVIDADES DE COMERCIALIZAÇÃO, BEM COMO SERVIÇOS DE ESCOLTA E MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTO ACABADO LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.684/03.

O princípio da não cumulatividade do PIS visa neutralizar a cumulação das múltiplas incidências da referida contribuição nas diversas etapas da cadeia produtiva até o consumo final do bem ou serviço, de modo a desonerar os custos de produção destes últimos. A expressão “insumos e despesas de produção incorridos e pagos”, obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, mas abrange também os insumos utilizados na produção de bens, designando cada um dos elementos necessários ao processo produtivo de bens e serviços, imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção destes últimos. Não fazem jus ao crédito as despesas de combustível e depreciação associadas às atividades de comercialização, bem como serviços de escolta e movimentação de produto acabado.

(...)

Agora transcrevo excertos do voto:

(...)

Nesse ponto releva notar que a expressão “insumos e despesas de produção incorridos e pagos”, obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, **mas abrange também os insumos utilizados na produção de serviços, designando cada um dos elementos necessários ao processo produtivo de bens e serviços**, imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção destes últimos.

Assim, não há dúvida que, por não constituírem insumos necessários e imprescindíveis ao seu processo de fabricação dos produtos destinados à venda, a Recorrente não faz jus ao crédito em relação às **despesas de combustível e depreciação associadas às atividades de destino à venda, bem como serviços de escolta e movimentação de produto acabado.**

(...)

Processo nº 10218.000258/2008-80
Acórdão n.º **9303-008.403**

CSRF-T3
Fl. 8

Da mesma forma que o acórdão paradigma anterior, este adotou um conceito intermediário de insumos, porém não reconheceu o crédito pois os combustíveis não foram utilizados diretamente na atividade de produção de bens e serviços, mas sim nas atividades de comercialização e movimentação de produtos acabados.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal