



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.721445/2013-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.464 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente BUNGE ACUCAR E BIOENERGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/02/2007

PER/DCOMP. PRAZO DE DECADÊNCIA PARA LANÇAMENTO.
INAPLICABILIDADE.

As regras de decadência para a efetivação do lançamento tributário (art. 150, § 4º e art. 173, ambos do CTN) não se aplicam à análise administrativa que visa apurar a liquidez e certeza do crédito solicitado em pedido de restituição do contribuinte. Em se tratando de tributo não cumulativo, o exame compreende os créditos e os débitos gerados nos períodos a que se refere o pedido, podendo a autoridade fiscal reconstituir, com o propósito de atestar a autenticidade, ou não, do pedido, a apuração.

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO.
APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

Considera-se insumo, para fins de crédito das contribuições (PIS/COFINS) as aquisições de produtos e serviços essenciais ou relevantes para o desenvolvimento das atividades fins do contribuinte (produção, industrialização, comercialização e prestação de serviços), conforme decidido no REsp 1.221.170/PR julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho, não importando que sejam desempenhadas de forma verticalizada ou separadamente.

PIS/COFINS. SUSPENSÃO AGROPECUÁRIA. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFEITOS A PARTIR DE 01/08/2004, NA SUA REDAÇÃO ORIGINAL, E A PARTIR DE 30/12/2004, EM RELAÇÃO ÀS ALTERAÇÕES DA LEI Nº 11.051/2004.

Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e do art. 5º da IN/SRF nº 636/2006, o art. 9º da mesma lei, que criou hipóteses de suspensão da incidência da Cofins na atividade agropecuária, produziu efeitos a partir de 01/08/2004, relativamente às atividades previstas na sua redação original, e a partir de 30/12/2004, em relação àquelas incluídas pela Lei nº 11.051/2004, tendo exorbitado o poder regulamentar a IN/SRF nº 660/2006 ao estabelecer que a eficácia só se daria a partir da data da publicação (04/04/2006) da IN/SRF nº 636/2006, por ela revogada, e que já havia regulamentado o referido art. 9º (atendendo ao determinado no seu § 2º), com efeitos retroativos à primeira data legalmente prevista.

REGIME NÃO CUMULATIVO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CICLO PRODUTIVO. FASES DE PRODUÇÃO E DE FABRICAÇÃO. BENS E SERVIÇOS APLICADOS NAS DUAS FASES. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

O ciclo produtivo da atividade agroindustrial compreende a atividade de produção rural ou agropecuária e a atividade de fabricação ou industrialização do produto final comercializado. No âmbito da referida atividade, são considerados insumos de produção ou fabricação tanto os bens e serviços aplicados na fase de produção agropecuária, quanto os bens e serviços aplicados na fase de fabricação do bem final. Dada essa característica, se utilizada matéria prima agropecuária de produção própria, a empresa agroindustrial submetida ao regime não cumulativo da Cofins tem o direito de apropriar os créditos calculados sobre os valores de aquisição dos bens e serviços aplicados nas duas fases do ciclo produtivo.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reconhecer a vigência do benefício da suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 a partir de 1º de agosto de 2004, bem como o direito à apropriação de créditos de bens e serviços utilizados na fase agrícola.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Declarações de Compensação de crédito de Cofins, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior, transmitido(s) por meio de PER/DComp.

Após várias intimações, a DRF de origem proferiu Relatório Fiscal de abrangendo o período ora analisado, tendo apurado que o contribuinte à época denominado Agrotur Agropecuária do Rio Turvo Ltda. exercia apenas atividade agrícola até 30/03/2006, quando foi incorporado pela Usina Moema, passando a exercer atividade agroindustrial.

O contribuinte teria justificado os pagamentos indevidos pela não apropriação de créditos apurados através de laudo técnico.

A autoridade fiscal constatou as seguintes irregularidades:

1) Receita de Vendas:

Entre 04 e 12/2005, teriam sido excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins receitas relacionadas à venda de cana-de-açúcar destinada à fabricação de açúcar, sob a alegação de que as contribuições ficariam suspensas, conforme art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Contudo, apenas a partir de 04/04/2006 teria ficado suspensa a exigibilidade do PIS e da Cofins, de acordo com os arts. 8º e 9º, da Lei 10.925/2004 e art. 11, da IN SRF nº 660/2006.

Além disso, o interessado teria declarado a menor a base de cálculo do PIS e da Cofins nos meses apontados.

2) Rateio:

A Usina Moema teria adotado o critério de rateio proporcional, com base na receita bruta mensal auferida, para apurar créditos nos mercados interno/externo e nos regimes cumulativo e não-cumulativo.

Contudo, até 30/03/2006, o contribuinte explorava apenas atividade agrícola, tendo somente receitas submetidas ao regime não cumulativo, integralmente oriundas do mercado interno.

Assim, até 30/03/2006, não deve ser aplicado rateio, sendo que os valores devem ser aproveitados integralmente. Para os períodos posteriores a tal data, foram utilizados os mesmos percentuais de rateio que os calculados pelo contribuinte.

3) Glosa de insumos adquiridos com alíquota zero:

De acordo com o § 2º, art. 3º, Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, os produtos tributados com alíquota zero, adquiridos pelo contribuinte, não podem gerar crédito.

Tais produtos são defensivos agropecuários, classificados na NCM 38.08, e adubos classificados no Capítulo 31 da TIPI, os quais teriam alíquota zero desde 26/07/2004, conforme art. 1º, inciso II, da Lei 10.925/2004.

Os créditos relacionados com a aquisição de tais insumos foram glosados.

4) Glosa de produtos que não se enquadram como insumo:

Para analisar se os produtos adquiridos poderiam ser considerados como insumo, a autoridade fiscal apartou dois momentos:

- Até 30/03/2006, a empresa exercia apenas atividade agrícola, tendo como produto destinado à venda basicamente a cana-de-açúcar;
- Após 31/03/2006, a empresa passou a ser agroindústria e os produtos destinados à venda passaram a ser essencialmente o açúcar e o álcool.

Deste modo, após 31/03/2006, a Usina passou a consumir grande parte da cana-de-açúcar na produção de açúcar e álcool.

De acordo com o conceito de insumo previsto na legislação, os insumos aplicados na produção de cana só poderiam ser deduzidos como crédito em relação à parcela vendida a terceiros.

Por tal motivo, a autoridade fiscal apurou o percentual de cana consumida pela própria Usina Moema em relação à quantidade total produzida, para apurar o valor dos insumos que seria passível ou não de crédito.

Com relação ao combustível, teria sido apartado o consumo na produção de cana (insumos parcialmente glosados) do consumo na usina/indústria (insumos que não foram glosados).

5) Glosa de Produtos que não se enquadram no conceito de insumo aplicados em outros centros de custo:

A autoridade fiscal verificou o aproveitamento de créditos relacionados à aquisição de produtos aplicados nos centros de custo denominados "compras" e "estação de tratamento de águas", os quais não seriam diretamente empregados na fabricação dos produtos destinados à venda, não se enquadrando como insumos.

Com base no Relatório Fiscal, foi proferido o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado e, por conseguinte, não homologou as compensações declaradas.

Devidamente cientificado, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade, para requerer o apensamento e o julgamento conjunto dos presentes autos com os processos de PER/Dcomps de pagamento indevido de PIS e Cofins dos períodos 09/2004 a 11/2008.

O contribuinte alegou que os créditos tributários "lançados" pela fiscalização ao reconstituir sua escrita estariam decaídos, por decurso de prazo superior a cinco anos.

Alegou que como o Fisco não teria revisto a apuração das contribuições no prazo previsto na legislação, restaria impedido de recompor a base de cálculo do PIS e da Cofins.

O mesmo raciocínio seria aplicável às glosas referentes aos insumos adquiridos com alíquota zero, pois o prazo para a glosa e lançamento de ofício teria expirado.

O interessado alegou que a fiscalização não poderia glosar créditos devidamente escriturados, pois a suposta constituição do crédito tributário teria ocorrido somente na data de ciência do Relatório Fiscal.

Afirmou que o valor apurado no Dacon estaria extinto por homologação tácita do auto-lançamento e por tal motivo, o crédito tributário acrescido em decorrência da majoração da receita tributável estaria extinto por decadência.

O contribuinte discorreu sobre as glosas decorrentes de bens e insumos não classificados como insumos defendendo que tal conceito abrangeria a soma de todas as despesas incorridas, necessárias para o desenvolvimento das atividades comerciais do contribuinte, ou seja, essenciais para a geração da receita a ser tributada, não podendo sofrer limitações.

Alegou que não se poderia adotar a legislação restritiva do IPI e que com a incorporação teria ocorrido apenas a ampliação das atividades da empresa, mas que todas as atividades e itens contribuiriam para a composição da receita de PIS e de Cofins, inclusive, os materiais de reparo e serviços vinculados ao centro de custo compras e estação de tratamento de águas, pois diretamente relacionados com a produção de cana-de-açúcar.

O interessado alegou que haveria isenção fiscal de PIS e Cofins em relação às receitas decorrentes da venda de cana-de-açúcar destinada à fabricação do açúcar, conforme arts. 8º, 9º e 17º, da Lei nº 10.925/2004.

A autoridade fiscal teria exarado entendimento de que o § 2º, art. 9º, Lei nº 10.925/2004, incluído pela Lei nº 11.051/2004 teria condicionado a fruição do benefício às condições a serem estabelecidas pela RFB, o que só teria ocorrido com a edição da IN SRF nº 636/2006. Por tal motivo, teria sido desconsiderada a suspensão da incidência do PIS e da Cofins sobre tais receitas entre 01/08/2004 e 04/04/2006.

O contribuinte afirmou que haveria confusão de conceitos entre a IN SRF nº 636/2006 e a Lei nº 10.925/2004, pois a primeira trataria de suspensão da exigibilidade e a segunda, suspensão da incidência.

Defendeu, ainda, que a Instrução Normativa poderia apenas interpretar a lei, não podendo inovar ou modificar o texto da lei originária, em respeito aos princípios constitucionais.

Citou a hierarquia das leis e alegou que a IN teria extravasado a competência regulamentar. Afirmou que a lei seria autoaplicável e teria eficácia plena.

Defendeu que, de qualquer forma, a anulação da isenção estaria abrangida pela decadência, conforme § 4º, art. 150 do CTN, pois a fiscalização teria realizado lançamento de ofício de receita tributável, após decorridos mais de cinco anos entre o fato gerador e a "constituição do crédito tributário".

Alegou que tal procedimento anularia a segurança jurídica.

Afirmou, ainda, que mesmo tendo retificado o Dacon, o valor da receita isenta decorrente da venda de cana-de-açúcar destinada à fabricação do açúcar teria permanecido o mesmo.

Concluiu, para requerer o provimento de seu recurso, o reconhecimento integral do direito creditório, com a consequente homologação integral das compensações.

Requeru também a juntada de documentação adicional, conversão do julgamento em diligência e o endereçamento das intimações ao advogado da empresa.

Por seu turno, a DRJ proferiu acórdão negando provimento à Manifestação de Inconformidade, resultando que o prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte, nem a recomposição da base de cálculo por exclusões indevidas.

Firmou ainda o entendimento de que na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda

somente serão incluídos quaisquer serviços e bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

Por fim, restou decidido que a suspensão da exigibilidade da Cofins prevista no artigo 9º da Lei 10.925/2004 somente se aplica a partir de 4 de abril de 2006, após a sua regulamentação pela Instrução Normativa SRF 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF 660/2006.

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário por meio do qual repete, basicamente, os mesmo argumentos já declinados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3302-007.450**, de 20 de agosto de 2019, proferido no julgamento do processo **10850.721139/2013-66**, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3302-007.450**):

I – DA TEMPESTIVIDADE:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 17/08/2018 (fl. 3.628) e protocolou Recurso Voluntário em 03/09/2018 (fl. 3.630) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – DA IMPOSSIBILIDADE DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL PARA MAJORAÇÃO DA RECEITA MEDIANTE A GLOSA DE CRÉDITOS ESCRITURAIS DE NOVEMBRO DE 2007 EM PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA FINALIZADO EM ABRIL DE 2013 EM VIRTUDE DO TRANSCURSO DO LAPSO DECADENCIAL:

Preliminarmente, argumenta a Recorrente *com fundamento no § 4º do artigo 150 do CTN, cumulado com artigo 156, inciso V, do mesmo codex, que o crédito tributário resultado da glosa de insumos adquiridos com alíquota zero e gastos outrora não considerados insumos, aproveitados por ela a título de créditos básicos em novembro de 2007, estão absolutamente decaídos, haja vista o transcurso de lapso temporal superior ao quinquênio legalmente previsto entre a data da ocorrência dos fatos*

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

geradores e a constituição do crédito tributário, que ocorreu em abril de 2013 com a intimação da Recorrente do encerramento da diligência.

Contudo, esse entendimento não merece prosperar.

Cumpra relembrar que, como relatado, o presente processo se refere à pedido de compensação (DCOMP), criado em 09/03/2010 (fls. 01/04), relativo à competência de novembro de 2007, respaldada no suposto pagamento indevido ou a maior de Cofins – não cumulativa no montante de R\$ 524.986,69 (quinhentos e vinte e quatro reais, novecentos e quatro mil e oitenta e seis reais e sessenta e nove centavos), por meio de DARF recolhido em 30/11/2007 valor total de R\$ 876.820, 23 (oitocentos e setenta e seis mil, oitocentos e vinte reais e vinte e três centavos), com código de receita 5856.

Os créditos pleiteados são alusivos a insumos empregados no processo produtivo, relativos às contribuições PIS/COFINS, que não teriam sido utilizados nos períodos de apuração respectivos. Às fls. 18 e seguintes, constam os demonstrativos relacionando os documentos fiscais referentes às aquisições dos insumos cujo crédito foi pleiteado.

Após análise da autoridade fiscal dos documentos relacionados pela Contribuinte, bem como auditoria pela mesma efetuada nos períodos respectivos, culminando com a proposição de não aprovação do pedido de compensação, em face das inconsistências verificadas, as quais evidenciam que não ocorreu o indébito fiscal (fls. 3472/3499). O despacho decisório (fls. 3509/3512), consta a seguinte conclusão:

“Tendo em vista que na verificação fiscal não foi constatado pagamento indevido ou a maior no recolhimento da COFINS relativa ao mês de novembro de 2007, deduz-se que o interessado não tem direito aos créditos informados nas declarações de compensação e as compensações declaradas devem ser consideradas não homologadas.”

A ciência do despacho se deu em 11/04/2014 (fl.3520), antes de transcorridos os cinco anos da transmissão dos PER/DCOMP. Não há, pois, falar em decadência.

Irrepreensível, neste aspecto, o posicionamento do Acórdão recorrido sobre a distinção entre a decadência, regida pelo § 4º, do art. 150, do CTN, e a compensação de que trata a Lei 9.430, art. 74². Como sustentou, com propriedade, o Acórdão recorrido, apesar do procedimento de fiscalização ter sido aberto em 2012 e da norma do § 4º, do art. 150, do CTN dispor que somente poderiam ter sido revistos os lançamentos preliminares efetuados pela própria contribuinte nos 5 (cinco) anos anteriores, a regra em questão está inserida no contexto do procedimento de revisão do lançamento provisório a que se refere o art. 150, do mesmo diploma, ao passo que a resolução do presente pleito se insere no contexto de instituto diverso, embora semelhante, que é o da compensação.

O dispositivo do CTN, acima citado, trata do poder jurídico que tem o Fisco de revisar os lançamentos efetuados pelo sujeito passivo, com o propósito de exigir eventual diferença, ou seja, de constituir o crédito tributário nos termos do art. 142 do mesmo diploma legal.

Já a compensação é regulada pela Lei 9.430/96, combinada com o art. 168, do CTN. Efetuado o pagamento indevido, o contribuinte tem 5 (cinco) anos, contados da data em que ocorreu o evento, para pleitear a restituição. Esta última norma (direito à repetição) é do CTN. A Lei 9.430/96, regula a forma de restituição, no âmbito dos tributos federais, tendo estabelecido a possibilidade do próprio sujeito passivo auto concretizá-la, mediante compensação. A partir da compensação, o Fisco dispõe do prazo de 5 anos para averiguar a sua licitude. Dentro deste último prazo, se constatar que o valor compensado é indevido, pode efetuar a cobrança. Não se trata de um lançamento tributário propriamente dito, mas da simples e singela cobrança do que fora declarado pelo sujeito passivo e extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. Resta indubitoso, neste caso, que a autoridade fiscal não só pode como deve verificar todos os períodos compreendidos no pedido de restituição/compensação. É da própria recorrente a informação de que os pedidos de compensação aludem aos exercícios de 2004/2005.

² § 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) – grifou-se

Nos tributos não cumulativos, a dedução dos créditos faz parte da norma de incidência, integrando o que os autores chamam da base de incidência. Quando tais tributos são objeto de auditoria, por parte das autoridades fiscais, elas não podem calcular os créditos isoladamente dos débitos, pois o confronto entre ambos é que gera o dever de pagar ou de transferir eventual saldo para o período seguinte. Essa diretriz rege eventual pedido de restituição, mediante o qual o sujeito passivo afirma ter pago tributo a maior que o devido. Para apurar se a pretensão tem, ou não, fundamento legal, a autoridade fiscal encarregada da revisão tem o poder/dever de investigar as atividades do sujeito passivo no contexto da legislação de regência: o fim último é apurar se o valor a restituir está, ou não, de acordo com a legislação.

O argumento da recorrente envolveria dissociar, no procedimento de fiscalização dos pedidos de restituição, o débito do crédito. Demais disso implicaria em que, toda vez que o sujeito passivo deixar para pleitear a restituição perto do fim do prazo estabelecido pelo art. 168 do CTN, uma parte do seu pleito já estaria acobertado pelo manto da preclusão do direito do Fisco de constituir eventual crédito tributário.

A jurisprudência invocada pela Recorrente é alusiva ao IR e a prejuízos fiscais advindos de exercícios anteriores. É óbvio que se, por exemplo, ao fiscalizar o ano/base de 2010, em 2015, a autoridade fiscal se louva em erro no prejuízo fiscal acumulado, advindo de exercícios anteriores, já atingidos pela preclusão, a alteração do respectivo valor, para fins de cobrança do imposto de 2015, envolve revisão de períodos já atingidos pelo decurso do prazo decadencial.

Não é esse, todavia, o caso dos autos. Os pedidos de restituição/compensação encetados pela Recorrente envolvem indêbitos fiscais alusivos aos anos de 2004 a 2008. Nestes termos, a atuação da autoridade fiscal revisora tem que, necessariamente, envolver as atividades desenvolvidas pelo sujeito passivo nesses períodos, não sendo de mais lembrar que na repetição do indêbito o ônus da prova é de quem alega. A rigor caberia ao contribuinte demonstrar, cabalmente, que o imposto então pago foi maior do que o devido, seja por questões atinentes à geração dos débitos pelas vendas, seja por questões atinentes aos créditos derivados das aquisições dos insumos. O certo é que em se tratando de tributo não cumulativo, o valor a pagar, ou a creditar, sempre e necessariamente envolve um e outro, ou seja, os créditos e os débitos incorridos. O montante a pagar é indissolúvel, sempre e necessariamente, do cotejo entre créditos e débitos. A assertiva vale para o imposto eventualmente pago a maior e a restituir/compensar.

Descabe, assim, a invocação da jurisprudência trazida à colação, entre outras, alusiva ao IRPJ.

Não se pode confundir análise de pedido de restituição/compensação com exigência de crédito tributário de ofício, por iniciativa da autoridade fiscal. O procedimento fiscalizatório, no caso de pedido de restituição, envolve, necessariamente, o exame dos fatos e documentos relativos no suposto indêbito fiscal. O objetivo é confirmar se houve, ou não, pagamento indevido ou a maior do que o devido. Em se tratando de tributo sujeito ao princípio da não cumulatividade, isso só é possível mediante a reconstituição da conta gráfica, como feito no presente processo. Quem provocou a atividade fiscalizadora foi a alegação do contribuinte de que pagou imposto indevido, incumbindo-lhe, em princípio, o ônus da prova.

Afasto, assim, a prejudicial de decadência.

III – DA VIGÊNCIA, OU NÃO, DO BENEFÍCIO FISCAL PARA A RECEITA PROVENIENTE DAS VENDAS DE CANA-DE-AÇÚCAR DESTINADA À FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR ENTRE ABRIL A DEZEMBRO DE 2005, PREVISTO NOS ARTIGOS 8º, 9º E 17, DA LEI N.º 10.925/2004:

De acordo com o entendimento da autoridade fiscal, secundado pelo despacho decisório e pelo Acórdão recorrido, o benefício discal previsto na Lei nº 10.925/2004 não tinha eficácia plena, dependendo de Instrução Normativa definidoras das condições que condicionam o seu uso. Desse modo, no período de abril a dezembro de 2005 não poderia ter produzido efeitos jurídicos.

A recorrente sustenta, com base no inciso III, do art. 17, da lei citada, que, por expressa previsão legal, a dispensa do imposto vigorou a partir de 1º de agosto de 2004, de modo que as operações realizadas no período referido pelas decisões administrativas, acima citadas, estariam compreendidas na suspensão da incidência.

A discussão traz à baila a IN RFB 636/2006 a qual foi revogada logo depois por outro ato normativo da mesma natureza.

Neste caso assiste razão à Recorrente, tendo em vista que este Colegiado vem decidindo no sentido de que a referida Instrução Normativa exorbitou do poder regulamentar, como por ela sustentado.

O Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, no processo nº 10680.921286/2011-71 - Acórdão nº 9303-007.852 - 3ª Turma, enfrentou o tema com maestria, profundidade e didática, de sorte que reproduzo seu voto para embasar minha razão de decidir, *in verbis*:

No mérito, a discussão restringe-se à determinação da data a partir da qual passou a ter eficácia o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 (e alterações da Lei nº 11.051/2004, publicada em 30/12/2004), que criou hipóteses de suspensão da incidência PIS/Cofins nas vendas de produtos e insumos da atividade agropecuária, nos termos e condições estabelecidos pela Receita Federal.

Vejamos a evolução legislativa de interesse:

Lei nº 10.925/2004

~~*Art. 9º A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda dos produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 09.01, 10.01 a 10.08, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoa jurídica e por cooperativa que exerçam atividades agropecuárias, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.*~~

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos

e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;

Instrução Normativa nº 636/2006 (Publicada em 04/04/2006)

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

(...)

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, **produzindo efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.**

Instrução Normativa nº 660/2006 (Publicada em 17/07/2006)

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

(...)

Art. 11. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 2º, a partir de 4 de abril de 2006, data da publicação da Instrução Normativa nº 636, de 24 de março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004; e

II - em relação aos arts. 5º a 8º, a partir de 1º de agosto de 2004.

Art. 12. Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006.

É maciça (eu diria, praticamente toda no mesmo sentido) a jurisprudência do CARF no sentido de inadmitir que norma administrativa (no caso a IN/SRF nº 660/2006), pudesse limitar a eficácia a partir de uma data bem posterior à prevista na própria lei instituidora do regime suspensivo – ainda mais quando outra norma do mesmo Órgão, revogada pouco depois, atribuía seus efeitos retroativamente à data estabelecida no diploma legal, como está retratado em recentíssimo Acórdão, unânime (3402-005.118, de 17/04/2018, que serviu inclusive de paradigma para diversos outros julgados naquela Sessão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004.

Em conformidade com o disposto no art. 17, III da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

A ementa prende-se exclusivamente ao que dispõe a lei, e no Voto Condutor não é muito diferente, dada à clareza da norma legal e à vasta jurisprudência administrativa a que me referi:

"A matéria não comporta maiores digressões, eis que a própria Lei nº 10.925/2004 determinou que o referido benefício produziria efeitos a partir de 1º de agosto de 2004. Estando perfeitamente definida a data do início da suspensão pela Lei, é certo que a regulamentação reservada à Secretaria da Receita Federal, nos termos do § 2º do art. 9º da referida Lei, não dizia respeito a esse aspecto. Nesse sentido, a primeira regulamentação da suspensão, dada pela Instrução Normativa SRF nº 636/2006, já tinha reconhecido a sua produção de efeitos retroativa, a partir de 1º de agosto de 2004.

A matéria já foi objeto de análise por esse CARF no Acórdão nº 3401-002.078 da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária desta 3ª Seção, j. 28.11.2012..."

Do Voto Condutor do citado Acórdão de 2012, extraio o seguinte excerto:

"Se por um lado é certo que "os termos e condições" estabelecidos pela RFB pode limitar a suspensão da incidência das duas Contribuições, na hipótese do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, por outro, tal limitação não pode impedir por completo a suspensão da incidência das duas Contribuições, a começar necessariamente em 1º de agosto de 2004. Muitos menos pode a RFB, ao deixar de regulamentar a norma, tornar nulos seus efeitos a partir do momento em que já tem alguma eficácia, segundo a Lei nº 10.925, de 2004."

Naquele julgado é evocada decisão do STJ (não vinculante, é verdade, mas bem incisiva a respeito), qual seja, o Acórdão no REsp nº 1.160.835/RS, sendo que, em pesquisas no site daquele Tribunal Superior na Internet, encontrei o de nº 1.143.568/SC (trazido no Voto Condutor do Acórdão Recorrido – fls. 2.245 e 2.246), que remete ao primeiro e cuja ementa transcrevo parcialmente a seguir (e que adoto como razões de decidir):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. ARTS. 97, VI, 99 e 111, I, DO CTN E INÍCIO DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO AMBOS COM EFEITOS A PARTIR DE 1º/8/2004. INTERPRETAÇÃO DO ART. 17, III, DA LEI Nº 10.925/2004. LEGALIDADE DO ART. 5º DA IN SRF Nº 636/2006. ILEGALIDADE DO ART. 11, I, DA IN SRF Nº 660/2006 QUE FIXOU A DATA EM 4/4/2006.

1. Discute-se nos autos a possibilidade de aproveitamento simultâneo de crédito ordinário da sistemática não-cumulativa de PIS/PASEP e de COFINS, prevista no art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com o crédito presumido previsto no art. 8º, § 1º, da Lei nº 10.925/2004, referente às aquisições feitas junto a pessoas jurídicas cerealistas, transportadoras de leite e agropecuárias que funcionam como intermediárias entre as pessoas físicas produtoras agropecuárias e as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, para o período de 1º/08/2004 a 03/04/2006.

(...)

6. O crédito presumido e a suspensão da incidência das contribuições produziram efeitos conjuntamente a partir de 1º/8/2004, nos termos do art.

17, III, da Lei nº 10.925/2004, de forma que as INs SRF nºs 636/2006 e 660/2006, ainda que sob o pálio do § 2º do art. 9º da referida Lei nº 10.925/2004, não poderiam alterar a data de concessão da suspensão da incidência das contribuições, mas tão somente disciplinar sua aplicação mediante a instituição de obrigações tributárias acessórias. Nesse sentido, está conforme a lei o art. 5º da IN SRF 636/2006, que fixou a data do início do crédito presumido e da suspensão em 1º/8/2004, e ilegal o art. 11, I, da IN SRF 660/06, que revogou o artigo anterior e, de forma equivocada, fixou a data do início do crédito presumido e da suspensão em 4/4/2006.

7. Esta Corte já enfrentou o tema da revogação da IN SRF n. 636/2006 pela IN SRF n. 660/2006 e concluiu que tal revogação não teve o condão de alterar de 1º/8/2004 para 4/4/2006 o início dos efeitos da suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/04. Precedente: REsp nº 1.160.835/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/4/2010.

8. Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e do art. 5º da IN SRF 636/2006, tanto o direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, quanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, produziram efeitos a partir de 1º/8/2004, relativamente às atividades previstas na redação original da Lei nº 10.925/2004, e a partir de 30/12/2004 em relação às atividades incluídas pela Lei nº 11.051/2004.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assim, há de ser considerado vigente o benefício da suspensão pleiteado no período do presente pedido, reformando-se a decisão recorrida nesta parte.

IV – DO CONCEITO DE INSUMO:

Acerca do conceito de insumo, adoto e transcrevo o recente voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède no processo 13656.721092/201597:

"Relativamente à definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, cujas atuais redações seguem abaixo:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º - A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - VETADO)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - vale transporte, vale refeição ou vale alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º - A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale transporte, vale refeição ou vale alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF nº 247/2002, e artigo 8º da IN SRF nº 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos:

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 5º Para os efeitos da alínea " b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

[...]

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria prima, o produto intermediário, 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, corroborada em julgamentos deste Conselho, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST nº 181/1974 e nº 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. Por fim, uma terceira corrente, que defendeu, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Todavia, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO,

PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTEs DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prossequindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (votovista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLÉO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

O Ministro-relator adotou as razões expostas no voto da Ministra Regina Helena Costa: "Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na

fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.

No caso em tela, observo tratar-se de empresa do ramo alimentício, com atuação específica na avicultura (fl. 04e).

Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "Custos Gerais de Fabricação", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Observando-se essas premissas, penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI, em princípio, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de "base sobre base".

Todavia, a aferição da essencialidade ou da relevância daqueles elementos na cadeia produtiva impõe análise casuística, porquanto sensivelmente dependente de instrução probatória, providência essa, como sabido, incompatível com a via especial.

Logo, mostra-se necessário o retorno dos autos à origem, a fim de que a Corte a quo, observadas as balizas dogmáticas aqui delineadas, aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custos e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI."

As teses propostas pelo Ministro relator foram: 43. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI nº 63/2018, com a seguinte ementa:

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e

404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para 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.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, como a

vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V - Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Por seu turno, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos **critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.**

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo

produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis malsucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço malsucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Destarte, embora ainda pendente de julgamento de embargos de declaração, dada a edição da Nota SEI nº 63/2018, adoto a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, nos termos do §2º do artigo 62 do Anexo II do RICARF.

Assim, as premissas estabelecidas no voto do Ministro relator foram:

- 1. Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;*
- 2. Relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se,*

nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Com base nestas premissas, o julgado afastou a tese restritiva da Fazenda Nacional, bem como a tese ampliadora lastreada no IRPJ, como sendo todas os custos e despesas necessárias às atividades da empresa. Ainda, no caso concreto analisado, foram afastados os creditamentos sobre alguns gastos gerais de fabricação e sobre as despesas comerciais.

Considero que o critério da essencialidade não destoou significativamente do entendimento que vinha sendo por este relator, especificamente no que concerne a afastar o creditamento sobre as despesas operacionais das empresas como inseridas na definição de insumo. Por outro lado, o critério da relevância abre espaço para que determinados custos, ainda que não essenciais (intrínsecos, inerentes ou fundamentais ao processo) possam gerar créditos por integrar o processo de produção, seja por singularidades da cadeia produtiva, seja por imposição legal.

A partir das considerações acima, afasto a tese da recorrente de que todos os custos e despesas necessários à obtenção das receitas gerariam créditos das contribuições, o que equivaleria, em outros termos, à tese do IRPJ, ou seja, todos os custos e despesas operacionais dedutíveis para o IRPJ gerariam créditos das contribuições. Assim, despesas operacionais, como as administrativas e de vendas, embora necessárias à recorrente para exercer suas atividades em geral, não se enquadram no normativo de que trata o inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nos termos da decisão proferida no REsp 1.221.170/PR."

Estabelecidas estas premissas, é de se iniciar a análise dos pontos controvertidos.

ATIVIDADE AGRÍCOLA

Segundo o Acórdão recorrido, a partir do momento em que passou a ser agroindustrial, os insumos consumidos na atividade rural não poderiam mais gerar créditos, porque não relacionados com a produção dos produtos vendidos (açúcar e álcool). A fiscalização considerou que devido a mudança da atividade da empresa de agrícola para agroindustrial os insumos empregados na atividade rural deixaram de ser aproveitáveis.

É o que se constata do seguinte trecho do acórdão:

A fabricação de açúcar e álcool e a produção de cana-de-açúcar são dois processos diferentes e que não se confundem para fins de apuração de PIS e Cofins no regime não-cumulativo. Eventuais custos e despesas com a cultura de cana-de-açúcar e seu transporte até a unidade de fabricação do açúcar e do álcool, não se enquadram no conceito legal de insumo para a fabricação de tais produtos.

A Recorrente discorda dos fundamentos da decisão recorrida, em que o Fisco defende que os itens glosados não se enquadravam no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF 247/02 e 404/04, partindo da equivocada premissa de que todo o processo realizado na fase agrícola de produção não deve ser considerado como parte do processo produtivo da Recorrente. Por não concordar com a fiscalização, cita julgados administrativos do CARF, bem como jurisprudência Judicial (STJ).

No caso específico, a fiscalização aplicou o conceito mais restritivo de insumos, aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB, também utilizado no acórdão recorrido. O Fisco defende que os itens glosados não se enquadram no conceito

de insumo crivado nas citadas Instruções Normativas, valendo-se do conceito de matéria-prima da legislação do IPI, que não vem sendo mais adotado.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. Nesse sentido, segue o Acórdão nº 3402-003.169, julgado em 20/07/2016, Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de "insumo" é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os "bens e serviços" que integram o custo de produção.

A meu ver, o argumento desenvolvido pelo Acórdão recorrido contraria a própria origem do denominado princípio da não cumulatividade, que foi o de tornar mais neutra a tributação das atividades econômicas dedicadas ao processo produtivo. Implicaria em que as empresas que não verticalizem a produção se submetessem a uma carga tributária menor do que aquelas que desdobrassem os seus investimentos em mais de uma pessoa jurídica.

Tratando-se de uma empresa que se dedica ao cultivo da cana de açúcar para a fabricação do açúcar e do álcool, portanto agroindustrial, aliás, em conformidade com o seu contrato social trazido aos autos, os bens e serviços da fase agropecuária devem ser admitidos como custos da atividade produtiva.

Atualmente, este Conselho Administrativo (CARF), na maior parte de suas decisões, tem adotado, para fins de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, conforme bem esclarece o Acórdão nº 3201-005.488, julgado em 24/07/2019, Relator Presidente Charles Mayer de Castro Souza, cuja ementa ora se transcreve:

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA. *Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, nele se enquadrando as despesas com frete de matérias primas entre estabelecimentos.*

Na fundamentação do seu voto, o eminente Relator transcreve trechos de outro julgamento no qual foi sustentado:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES. *Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento: a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço": a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço"; a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência"; b) já o critério da relevância "é*

identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja": b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva"; b.2) "por imposição legal". Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Aliás, em análise análoga foi realizada por este colegiado no dia 25.09.2018 quando do julgamento do processo 10880.723245/2014-16 – Acórdão 3302-006.736, julgado em 27/03/2019, de Relatoria do Ilustre Conselheiro Raphael Madeira Abad, na ocasião na qual foi reconhecido o direito a crédito relativo a fase agrícola da industrialização do açúcar e do álcool, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2010

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.

A fase agrícola do processo produtivo de cana de açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.

O mesmo entendimento foi compartilhado Pela 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, como se observa da ementa abaixo transcrita e extraída do voto da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula o qual, diga-se de passagem, tratou de questão afeta a empresa com a mesmíssima atividade da Recorrente (produção de açúcar e álcool):

Ementa Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. AGROINDÚSTRIA. FASE AGRÍCOLA.

Insumos, para fins de creditamento da contribuição social não cumulativa do PIS/Pasep ou da Cofins, são todos aqueles bens e serviços que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que sejam neles empregados indiretamente.

No caso da agroindústria, admite-se o creditamento não só dos bens e serviços qualificados como insumos na própria industrialização, mas também daqueles insumos utilizados na fase agrícola que lhe precede. (...).

(CARF; 2ª Turma da 4ª da 3ª Seção; Processo nº 16004.720550/201371; Acórdão nº 3402-003.041. j. em 27/04/2016.) (Grifei)

Assim, os gastos realizados na fase agrícola para o cultivo de cana-de-açúcar a ser utilizado na produção do açúcar e do álcool também podem ser levados em consideração para fins de apuração de créditos para o PIS/Cofins.

Em face dos precedentes citados, não pode prevalecer a assertiva do respeitável Acórdão recorrido, quanto à ampliação da atividade da Recorrente de empresa rural para agroindústria, com o escopo de glosar os créditos pretendidos. Na falta de outro

suporte para tal exigência, deve-se afastar o óbice para fins de apuração de crédito para a Contribuição em destaque.

Ante o exposto, vota-se pela rejeição da prejudicial de decadência e no mérito dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a vigência do benefício da suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 a partir de 1º de agosto de 2004, bem como reconhecer o direito de apropriação de créditos utilizados na fase agrícola.

É como voto.

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a decisão no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para reconhecer a vigência do benefício da suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 a partir de 1º de agosto de 2004, bem como o direito de apropriação de créditos utilizados na fase agrícola.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator