



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

Processo nº 11020.001737/2004-60
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.511 – 3ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria CONCEITO DE INSUMOS - PIS
Recorrente J.N. TIMBER EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2004 a 28/02/2004

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. INSUFICIÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Quando o recurso especial de divergência se refere a matéria que não afeta a denegação do direito material pleiteado, não há razão de pedir no recurso especial que justifique seu conhecimento. No caso, foi dado provimento ao Recurso Voluntário por motivo autônomo e suficiente, contudo, a recorrente somente se insurge contra um aspecto do lançamento que só afetaria o resultado da decisão se aquela matéria fosse também revista. Inexistindo recurso especial de divergência com relação àquele motivo autônomo, é despiciendo o presente recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado.

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 (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte, ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, contra o acórdão nº **3802-00.348**, proferido pela 2ª Turma Especial, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, cuja ementa ficou assim redigida:

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2004 a 28/02/2004

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS COMO INSUMOS. CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO.

No regime de incidência não cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003 (art. 3º, inciso II) possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais. Diante do modelo prescrito pelas retrocitadas leis dadas as limitações impostas ao creditamento pelo texto normativo vê-se que o legislador optou por um regime de não cumulatividade parcial, onde o termo “insumo”, como é e sempre foi historicamente empregado, nunca se apresentou de forma isolada, mas sempre associado à prestação de serviços ou como fator de produção na elaboração de produtos destinados à venda, e, neste caso, portanto, vinculado ao processo de industrialização, atividade que tem no IPI imposto especialmente instituído para sua tributação.

Assim, não há nenhum disparate em conceber ao termo “insumo” o mesmo sentido tradicionalmente proclamado pela legislação do IPI e espelhado nas Instruções Normativas SRF nos 247/2002 (art. 66, § 5º) e 404/2004 (art. 8º, § 4º), posto que estas retrataram propósito que está em sintonia com o desiderato do legislador ordinário, não sendo razoável admitir, pois, a aceção de insumo na amplitude do termo dada por seu aspecto econômico.

Concernente ao uso terminológico do termo “insumo” na atividade de prestação de serviços, referidas instruções normativas consideram como

insumos “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço” (artigo 66, § 5º, II, “b”, da IN SRF 247/2002 e art. 8º, § 4º, II, “b”, da IN SRF 404/2004), prescrições as quais estão em sintonia com o inciso I, § 3º, artigo 3º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS/PASEP. CREDITAMENTO DECORRENTE DE CUSTOS E DESPESAS COM INSUMOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO OU NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O creditamento objeto do regime da não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, além da necessária observação das exigências legais, requer a perfeita comprovação, por documentação idônea, dos custos e despesas decorrentes da aquisição de bens e serviços empregados como insumos na atividade da pessoa jurídica.

Recurso a que se dá provimento em parte.

Não conformada com tal decisão, a Contribuinte interpõe o presente Recurso, aduz divergência de interpretação da legislação tributária referente ao conceito de insumo das contribuições do PIS e da COFINS, contesta o entendimento de que seja aplicável a definição do conceito de insumo prevista na legislação do IPI.

Para comprovar o dissenso em relação à matéria, foram colacionados, como paradigmas no recurso, os Acórdãos nºs 3302-00.226 e 9303-01.035.

Em seguida, o Presidente da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, às fls. 338/342.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às fls. 344/356, requer que seja negado provimento ao Recurso interposto.

No essencial é o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, deles tomo conhecimento e passo a decidir.

In caso, trata-se de indeferimento parcial de pedido de ressarcimento (PER/DECOMP), relativo ao saldo credor de PIS/Pasep não cumulativo, visando a ter reconhecido direito a se ressarcir do creditamento de valores referentes à aquisições de partes, peças, combustíveis e despesas diversas, que foram glosadas em face da impossibilidade de sua caracterização como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de Pis e Cofins.

No julgamento do Recurso Voluntário, a 2ª Turma Especial, deu parcial provimento ao recurso, reconhecendo o creditamento de custos com serviços de extração de toras de *pinus elliot*, considerando que nas razões para a glosa das despesas com o serviço em questão não foi feita nenhuma alusão a eventual não comprovação dessas despesas, e que referido serviço guarda relação com a atividade produtiva da recorrente, negou provimento, quanto aos direito a crédito referente aos dispêndios relacionados a combustíveis e lubrificantes, partes e peças para manutenção de máquinas e serviços prestados (empilhamento de toras).

Entretanto, como o colegiado decidiu por não conhecer do recurso, deixo de me manifestar acerca do mérito da questão.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Com a devida vênia do i. relator, entendo que não se deva conhecer do recurso especial de divergência da contribuinte.

O acórdão recorrido tem duas vertentes para não provimento parcial do recurso voluntário, uma teórica e outra de natureza comprobatória, esta, (a) concernente à comprovação da aplicação dos insumos ou de que as despesas a eles referidas seriam relativas à atividade produtiva e aquela, (b) tratando da acepção do conceito de insumo basear-se na mesma concepção utiliza da para o IPI, com fulcro nas Instruções Normativas RFB de nº 247/2002 e nº 404/2004.

Ao tratar da matéria (a), o voto do relator acórdão de recurso voluntário expressa o entendimento, às e-fls. 271 e 272:

Em resumo, para fins do regime de não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, penso que não se pode admitir a acepção de insumo no seu amplo sentido econômico, como defendido pela recorrente e por parte da doutrina, até porque a norma em tela diz respeito a regime de tributação, e a palavra “insumo” – além de seu emprego na atividade de prestação de serviços – vem associada ao processo fabril da empresa, atividade que, como já ressaltado, é especificamente tributada pelo IPI.

(Negritei.)

Nesse sentido, o recurso especial de divergência da contribuinte adequadamente apresentou acórdão paradigma da divergência com relação a matéria teórica (a) citada, e por isso foi admitido pelo então Presidente da 3ª Seção, com a seguinte argumentação, à e-fl. 341:

Por sua vez, os acórdãos paradigmas firmam entendimentos diversos, ao tratarem da mesma matéria relativa às hipóteses de apuração de créditos dentro da sistemática não cumulativa das contribuições PIS e Cofins, ambos afirmam claramente que o conceito de insumo previsto na legislação de IPI não deve ser aplicado aos casos de análise de créditos oriundos de PIS e Cofins, em face da legislação destas contribuições dar um alcance diverso, mais amplo, a tal conceito.

(Negritei.)

Contudo, relativamente à questão probatória, há que se destacar ser a atividade da recorrente: reflorestamento, beneficiamento de madeira, exportação de madeira e ela, em seu recurso especial, afirma, às e-fls. 323 e 324:

Pelo fundamentação do acórdão recorrido, o indeferimento do crédito se deu pelos seguintes motivos: 1) indeferimento dos combustíveis e lubrificantes, ao contrário do entendimento firmado na decisão, eles são utilizados no processo produtivo da recorrente; 2) o indeferimento dos itens relativos às partes e peças para manutenção de máquinas, também ao contrário do entendimento firmado no acórdão devem ser considerados insumos para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS; e 3) apuração de créditos sobre serviços prestados, igualmente fazem parte do processo produtivo da empresa, pois antes de serrar a madeira é necessária a sua extração, o arrasto e empilhamento de toras e antes disso, é necessário que sejam feitas roçadas para abrir caminhos na floresta.

O argumento para o indeferimento é de que a recorrente não comprovou sua utilização no processo produtivo, não tendo demonstrado sua segregação.

(Negritei.)

Ou seja, a própria recorrente entendeu que as questões que levaram ao indeferimento eram de natureza probatória, o que se exemplifica com os excertos do voto do acórdão recorrido a seguir:

e-fls. 273 e 274

Relativamente à utilização de combustíveis e lubrificantes como insumos.

(...)

Mas quanto do combustível e dos lubrificantes teria sido utilizado como insumo do processo produtivo? A glosa do creditamento decorrente da aquisição dos insumos combustíveis e lubrificantes decorreu, exatamente, da impossibilidade de segregação do uso dos mesmos no período em questão, conforme atesta a fiscalização no Relatório de Verificação Fiscal – fls. 135v. E procedeu o fisco de forma correta, dada a constatação de que houve, sim, utilização desses produtos – ao menos em parte – em atividades não diretamente

envolvidas no processo produtivo a ponto de serem consideradas como insumos das atividades características do objeto social da empresa, que, para fazer uso do creditamento decorrente da não-cumulatividade das contribuições sociais, necessitaria, obrigatoriamente, demonstrar contabilmente as despesas com os bens utilizados efetivamente como insumos de sua atividade produtora.

(...)

Sobre o direito creditório decorrente da aquisição de partes, peças e despesas diversas.

(...)

Mas ainda concernente ao tema, a fiscalização ressaltou também que, mesmo em relação a alguns produtos passíveis de serem considerados como insumos, tais poderiam ter tido outras destinações, “[...] uma vez que o contribuinte utiliza veículos para fins diversos à produção [...]”. Aqui constata-se que a glosa decorreu da mesma razão pela qual não foram admitidos os gastos com combustíveis, ou seja, carência de comprovação da aplicação dos insumos na atividade produtiva da empresa. Correto, portanto, o entendimento adotado pelo fisco.

e-fl. 275

Finalmente, em relação ao reclamado direito creditório decorrente do pagamento de serviços necessários à atividade da suplicante, convém sejam feitas as seguintes considerações.

(...)

*Contudo, ainda em relação aos referidos serviços de extração de toras de pinus elliot, importa ressaltar que **não deverão ser aceitas as despesas correspondentes aos documentos não caracterizados como “nota fiscal” (ou seja, que não apresentam a inscrição “nota fiscal”)**. Sobre essa questão, não vejo como acolher o argumento da recorrente de que a omissão do termo “nota fiscal” teria sido decorrente de mero erro de grafia. Os documentos nessa condição, a meu ver, não satisfazem os requisitos de admissibilidade mínimos para comprovar a transação neles consignada a ponto de dar ensejo ao reconhecimento do direito creditório pleiteado.*

Para essas questões de natureza probatória não há se falar em acórdãos divergentes, a própria contribuinte não o fez, e assim, ainda que o então Presidente da 3ª Seção tenha admitido o recurso especial sobre a matéria teórica proposta nos paradigmas, restaria o fundamento probatório, independente daquele, e que levou à parte não provida do acórdão *a quo*.

Quando a contribuinte apresenta divergência apenas quanto a matéria teórica, conceito de insumo para fins de PIS/Cofins não cumulativos, sem apresentar qualquer divergência quanto ao *decisum* no tocante à questão probatória de aplicação dos insumos e valores, em nada se pode alterar o resultado do acórdão recorrido.

Processo nº 11020.001737/2004-60
Acórdão n.º **9303-007.511**

CSRF-T3
Fl. 364

Dessarte, sendo a única divergência suscitada despicienda para a alteração do conteúdo do acórdão, voto por não conhecer do recurso especial de divergência da contribuinte, haja vista que a alegada divergência não implica qualquer alteração em relação ao decidido no aresto combatido.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos