



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12448.918686/2011-88
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.969 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 08 de abril de 2024
Recorrentes VALE S.A. (SUCESSORA DE FERRO GUSA CARAJAS S.A.)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

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

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

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS DA FASE AGRÍCOLA. INSUMO DO INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

A fase agrícola integra o processo de produção como um todo. Nesse contexto, os gastos com insumos da fase agrícola - ou seja, despesas essenciais e relevantes desta fase -, na medida em que constituem elementos estruturais e inseparáveis do processo produtivo global, devem gerar direito ao crédito das contribuições sociais não cumulativas - são “insumos do insumo”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte. E, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario, Semiramis de Oliveira Duro, Alexandre Freitas Costa, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausências momentâneas dos conselheiros Rosaldo Trevisan e Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência, interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3201-007.718, de 26/01/2021.

Intimada da decisão, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração, os quais foram rejeitados em caráter definitivo.

A Fazenda Nacional interpôs, então, recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias:

- 1- Necessidade de diligência;
- 2- Créditos relativos a despesas da fase agrícola (insumos de insumos)/despesas incorridas antes ou após o processo produtivo.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para a rediscussão da matéria concernente à possibilidade de creditamento de PIS/COFINS não cumulativos com relação às despesas da fase agrícola (insumo de insumos) e aquelas incorridas antes ou após o processo produtivo.

Contra tal despacho, a Fazenda Nacional apresentou agravo, visando a admissão da matéria “necessidade de conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência”, tendo a Presidência da CSRF rejeitado o Agravo.

Cientificado das decisões, o sujeito passivo apresentou contrarrazões ao recurso da Fazenda Nacional, sustentando, em preliminar, que o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser admitido, uma vez que os paradigmas indicados teriam sido superados pelo conceito de insumo fixado no REsp 1.221.170/PR – caso admitido, haveria violação ao artigo 67, § 12 do RICARF. No mérito, postula pela manutenção da decisão recorrida.

O sujeito passivo interpôs, ainda, recurso especial, suscitando divergência quanto à seguinte matéria: da **efetiva vinculação dos créditos de meses diversos à receita de exportação de períodos subsequentes**. Indicou, como paradigma, o **Acórdão nº: 3401-005.984**.

Em exame de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso do sujeito passivo.

Intimado do recurso especial do sujeito passivo, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que a decisão recorrida deve ser mantida.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Do Conhecimento Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido, conforme os fundamentos expostos no despacho de admissibilidade.

Saliente-se que, ao contrário do que afirma o sujeito passivo, em suas contrarrazões, os paradigmas apresentados pela recorrente não ferem necessariamente o entendimento consubstanciado no Resp 1.221.170/PR, o qual fixou o conceito de insumos no âmbito das contribuições não cumulativas: inquirir a possibilidade de creditamento dos “insumos de insumos” ou de despesas anteriores ou posteriores ao processo produtivo afigura-se como questão autônoma, não enfrentada diretamente na referida decisão do STJ nem deduzida de maneira lógica imediata desta decisão.

Recurso Especial do sujeito passivo

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, mas não deve ser conhecido, tendo em vista que a ausência de similitude fática e normativa entre o acórdão recorrido e a decisão paradigma indicada.

No caso da decisão recorrida, o colegiado debruçou-se sobre as normas que disciplinam o rateio proporcional de custos, despesas e encargos comuns, aplicado aos contribuintes que apuram receitas de vendas no mercado interno, receitas não tributadas e receitas de exportação. Em especial, o colegiado *a quo* decidiu que, no período em que não houve exportações, não há como vincular custos, despesas e encargos comuns a referidas operações. Nesse ponto, é de se lembrar que os ressarcimentos de créditos da recorrente, atinentes a determinado período, foram rejeitados sob o fundamento de que os créditos não foram vinculados a receitas de exportação ocorridas no mesmo período – fato incontroverso nos autos.

De modo diverso, no acórdão paradigma, no tópico escolhido pelo sujeito passivo para sustentar a suposta divergência de interpretação, o colegiado se volta para analisar a possibilidade de aproveitamento de créditos da não cumulatividade em períodos distintos daquele de aquisição de bens e serviços: discute-se, ali, a clássica questão dos créditos extemporâneos.

Ora, os arestos confrontados tratam de questões jurídicas diversas e são permeados por contornos fáticos distintos, restando inviável qualquer base comum para se aferir divergência jurisprudencial: não há como se deduzir, pela tese firmada no paradigma acerca da possibilidade de aproveitamento de créditos extemporâneos, como aquele colegiado decidiria acerca do rateio proporcional de despesas, custos e encargos vinculados às receitas de exportação.

Pode-se dizer, assim, que não há como se aferir divergência interpretativa entre os acórdãos aqui analisados. No caso, para que pudéssemos aquilatar eventual divergência entre os arestos, necessário seria que o recurso especial do sujeito passivo demonstrasse que, no caso paradigma, decidiu-se pela possibilidade de aproveitamento de créditos atinentes às receitas de exportação, por meio de rateio proporcional, em períodos em que não houve efetiva exportação.

Diante da falta de similitude entre os acórdãos confrontados, o recurso especial do sujeito passivo não deve ser conhecido.

Do Mérito

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No mérito, o recurso especial da Fazenda Nacional cinge-se à questão de saber se é possível o creditamento das despesas da fase agrícola (insumo de insumos). Nesse contexto, o Recurso da Fazenda Nacional sustenta que os insumos dos insumos não são passíveis de creditamento, representando despesas com bens e serviços que estão fora do período do processo produtivo.

No tocante à questão “insumo de insumos”, tem-se que tal matéria não é nova perante esta Câmara Superior. Nesse ponto, trago à lembrança o Acórdão nº. 9303-014.151, de 18 de julho de 2023, de minha relatoria, o qual reconheceu, por unanimidade de votos, a legitimidade da tomada de créditos da não cumulatividade sobre os gastos com “insumo de insumos”, cujos fundamentos, transcritos a seguir, adoto como razão de decidir:

Como se vê, as glosas dos créditos em análise foram justificadas, no despacho decisório, pelo entendimento de que o processo agrícola não integraria o processo produtivo do sujeito passivo.

Contrapondo-se a tal posicionamento, o voto condutor da decisão recorrida defende, em síntese, que a fase agrícola integra o processo produtivo, de maneira que os insumos daquela fase representariam também insumos de todo o ciclo produtivo, possibilitando o aproveitamento de créditos no âmbito das contribuições não cumulativas.

Observe-se que a decisão recorrida segue a linha conceitual encampada no Parecer Normativo Cosit/RFB nº. 05/2018, cujos excertos pertinentes ao caso concreto seguem transcritos:

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018

3. INSUMO DO INSUMO

45. Outra discussão que merece ser elucidada neste Parecer Normativo versa sobre a possibilidade de apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a dispêndios necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

46. Como dito acima, uma das principais novidades plasmadas na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha foi a extensão do conceito de insumos a todo o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

47. Assim, tomando-se como referência o processo de produção como um todo, é inexorável que a permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros, beneficiando especialmente aquelas que produzem os próprios insumos (verticalização econômica). Isso porque o insumo do insumo constitui “elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”, cumprindo o critério da essencialidade para enquadramento no conceito de insumo.

48. Esta conclusão é especialmente importante neste Parecer Normativo porque até então, sob a premissa de que somente geravam créditos os insumos do bem destinado à venda ou do serviço prestado a terceiros, a Secretaria da Receita Federal do Brasil vinha sendo contrária à geração de créditos em relação a dispêndios efetuados em etapas prévias à produção do bem efetivamente destinado à venda ou à prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

Nessa mesma orientação, a Câmara Superior reconheceu, por unanimidade de votos, no julgamento do Acórdão nº. 9303-011.488, em 15/06/2021, que os insumos da fase agrícola são passíveis de creditamento de PIS/COFINS:

INSUMO DO INSUMO. DIREITO A CRÉDITO.

Dão direito a crédito as despesas com bens e insumos destinados à fabricação verticalizada de insumos utilizados no produto final, à exemplo da fase agrícola de plantio de eucaliptos para a fabricação de celulose.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por não conhecer do recurso especial interposto pelo sujeito passivo e por conhecer o recurso especial da Fazenda Nacional, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães