MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**13502.900257/2013-87**
ACÓRDÃO	9303-016.434 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	24 de janeiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	BRACELL BAHIA FLORESTAL LTDA

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6°, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Hélcio Lafetá Reis (substituto integral), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Dionisio Carvallhedo Barbosa, substituído pelo Conselheiro Hélcio Lafetá Reis.

RELATÓRIO

Original

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 118, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, contra o Acórdão nº 3402-010.865, de 22/08/2022, assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008
>
> INSUMOS. CONCEITO. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.221.170/PR. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.
>
> Conforme estabelecido de forma vinculante pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições ao PIS e 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.
>
> CRÉDITOS. ATIVIDADE FLORESTAL COMO PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO. CUSTOS DE FORMAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO PERMANENTE. INSUMOS. POSSIBILIDADE.
>
> Considerando a atividade florestal como parte integrante do processo produtivo, os custos de formação de florestas que se amoldarem ao conceito de insumos conforme decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, podem gerar créditos da não-cumulatividade, ainda que classificáveis no ativo permanente e sujeitos à exaustão, observadas as demais restrições previstas na legislação.

Segundo o voto condutor:

> (...)
>
> Em suma, o entendimento da fiscalização é de que floresta é ativo imobilizado, sujeito à exaustão, não podendo as despesas com sua constituição e manutenção gerarem créditos das contribuições, uma vez que não são consideradas custos de insumos à produção, mas sim custos do bem (floresta) a serem incorporados ao ativo imobilizado.
>
> Tampouco seria permitido o desconto de créditos sobre encargos de exaustão, tendo em vista que o legislador não trouxe para o âmbito das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins tal hipótese de apuração de créditos.
>
> Em contraponto se apresenta o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, transcrito parcialmente a seguir, o qual ratifica a decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, aduzindo que a "Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça não restringiu suas disposições a conceitos contábeis e reconheceu a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos como regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços".

DOCUMENTO VALIDADO

> (...)
>
> No caso em tela, não há que se discutir quanto ao enquadramento como insumos das aquisições de bens e serviços realizadas pela recorrente, uma vez que são todos essenciais ou relevantes ao processo produtivo, conforme conclusão da própria Fiscalização no parecer que suportou o Despacho Decisório.
>
> A conclusão acerca do enquadramento dos dispêndios como insumos não poderia ser outra, uma vez que trata-se de empresa que se dedica à atividade de "administração de empreendimentos florestais, desbastamentos, colheitas e cortes finais, produção, comercialização e exportação de madeira e respectivos subprodutos, bem como ao transporte de produtos florestais, e quaisquer outras atividades correlatas e afins", e que pretende se creditar, v.g., das contribuições incidentes nas aquisições de serviços de silvicultura, construção e manutenção de estradas, manutenção de aceiros, manutenção de áreas de coleta de broto, seleção de áreas viáveis, aplicação aérea de defensivos, monitoramento de formigas e pragas, compra de fertilizantes, substratos e defensivos, entre outros insumos.

Constou do dispositivo:

> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário, para homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-010.864, de 22 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 13502.900255/2013-98, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial em relação à matéria: "Possibilidade de apropriação de crédito em relação aos custos de formação de florestas que se amoldarem ao conceito de insumos (insumo dos insumos – fase agrícola)".

Sustenta, em síntese, que não há como reconhecer o direito ao crédito como insumo, porquanto "apesar de não se concordar com a premissa de que os gastos na formação e manutenção de floresta estejam dissociados ao processo produtivo, não há como considerar esses gastos como despesa ou custo, na medida em que os mesmos se incorporam ao valor daquelas florestas, contabilmente classificadas no Ativo imobilizado, nos termos do art. 183, V, da Lei nº 6.404, de 1976".

Apontou como paradigma o Acórdão n° 9303-006.344, de 21/02/2018:

> NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO AO CREDITAMENTO.
>
> A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas PIS/COFINS informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> previsão legal para creditamento sobre a aquisição de itens e serviços que não sejam utilizados diretamente no processo de produção do produto destinado a venda. Nessa linha de entendimento não é possível o aproveitamento de créditos em relação a: 1) insumos utilizados na fase agrícola insumos de insumos; e 2) despesas incorridas na manutenção de frota própria do contribuinte, ressaltando que os veículos são utilizados em todas as atividades da empresa, não tendo aplicação específica direta no processo industrial do ferro gusa.

Constou do voto condutor do paradigma:

> 2) Insumos dos insumos. Fase agrícola.
>
> Com o conceito de insumos acima estabelecido, tem-se que não é possível a apropriação de créditos relativos aos insumos utilizados na fase agrícola.
>
> O acórdão recorrido e o nobre relator entenderam ser possível o aproveitamento de créditos dos seguintes bens/serviços: aquisição de mudas, fertilizantes, calcário, fosfato natural, produtos químicos utilizados na preparação do solo das mudas, (...) limpeza da área de plantio de colheita, manutenção de máquinas e equipamentos, máquinas e bens incorporados no ativo imobilizado, adquiridos para utilização da produção de lenha, frete, relacionado às aquisições de insumos e bens do ativo imobilizado, bem como partes e peças, a serem utilizados na produção da lenha e do carvão vegetal."
>
> É evidente que aqui estamos diante de uma empresa que tem a sua atividade produtiva delineada de forma vertical.
>
> (...)
>
> Mas, por óbvio, esse texto só traduz a intenção do legislador que no art. 3º, inc. II, das referidas leis, estabeleceu que os créditos seriam apropriáveis sobre "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". Se a empresa produz e vende somente o ferro gusa não é possível que ela se aproprie de créditos de adubos, defensivos, etc. utilizados para a produção de eucalipto. Evidente que adubos, defensivos agrícolas e outros bens e serviços atinentes à fase agrícola não são insumos utilizados diretamente no processo produtivo do ferro gusa."

O Despacho de Admissibilidade deu seguimento ao Recurso Especial, com as seguintes razões:

> (...)
>
> Como pode ser observado, resta evidenciada a divergência jurisprudencial no tocante a aplicação do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833, de 2003 e nº 10.637, de 2003, pois, como visto nos trechos acima reproduzidos, há um dissenso acerca do alcance do conceito de insumos para a fase agrícola de produção.

DOCUMENTO VALIDADO

> Enquanto no Acórdão recorrido a Turma julgadora admite o creditamento dos chamados "insumos de insumos" (fase agrícola - administração de empreendimentos florestais, desbastamentos, colheitas e cortes finais, produção, comercialização e exportação de madeira e respectivos subprodutos), diferentemente do Acórdão paradigma, que apresenta um entendimento restritivo para os insumos que não são utilizados diretamente no processo produtivo (formação de florestas de eucalipto - para produção do carvão vegetal).
>
> Nesse sentido, afigura-se a divergência jurisprudencial em relação ao disposto no art. 3º, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002. Logo, evidente que diante de situações análogas, os Acórdãos confrontados adotaram conclusões diversas. 3.
>
> Conclusão
>
> Diante do exposto, com fundamento no art. 119, caput e § 1º, do novo RI-CARF, aprovado pela Portaria nº 1.634, de 2023, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para rediscussão da seguinte matéria: "Possibilidade de apropriação de crédito em relação aos custos de formação de florestas que se amoldarem ao conceito de insumos (insumo dos insumos – fase agrícola)."

Em contrarrazões, o Contribuinte aponta o não conhecimento do Recurso Especial por afronta ao determinado pelo STJ no Recurso Especial nº 1.221.170-PR, submetido ao rito dos recursos repetitivos. E, no mérito, requer seja declarada a improcedência do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se o Acórdão recorrido em sua integralidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo, contudo cabe digressão quanto ao seu conhecimento.

Nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Entretanto, do cotejo entre as decisões, não se verifica a similitude fática entre os julgados. Explico.

Na origem, o despacho decisório da compensação declarada pelo Contribuinte glosou as despesas com a constituição das florestas (mudas, fertilizantes, herbicidas, máquinas de extração, serviços florestais etc.), por entender a fiscalização que tais dispêndios não compõem a

DOCUMENTO VALIDADO

Original

base de cálculo dos créditos de PIS/PASEP e COFINS como insumos, já que o custo de constituição da floresta deveria ser incorporado ao ativo imobilizado.

Observa-se do Termo de Verificação Fiscal que:

> O empreendimento tem como objetivo geral manter e formar florestas plantadas com o intuito de abastecer unidades industriais...fornecendo cerca de 2,4 milhões m³sc/ano de madeira." "A Copener Florestal atual numa área total de 150 mil hectares dedicados às operações florestais (ativos próprios e de terceiros), distribuídas em 21 Municípios do Distrito Norte da Bahia.

O produto final do Contribuinte **é a própria madeira em pé.**

A decisão recorrida adotou para o conceito de insumo os critérios da essencialidade ou relevância, nos termos do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, consignando que a atividade florestal é parte integrante do processo produtivo, por isso os custos de formação de florestas são insumos:

> No caso em tela, não há que se discutir quanto ao enquadramento como insumos das aquisições de bens e serviços realizadas pela recorrente, uma vez que são todos essenciais ou relevantes ao processo produtivo, conforme conclusão da própria fiscalização no parecer que suportou o Despacho Decisório.
>
> A conclusão acerca do enquadramento dos dispêndios como insumos não poderia ser outra, uma vez que trata-se de empresa que se dedica à atividade de "administração de empreendimentos florestais, desbastamentos, colheitas e cortes finais, produção, comercialização e exportação de madeira e respectivos subprodutos, bem como ao transporte de produtos florestais, e quaisquer outras atividades correlatas e afins", e que pretende se creditar, *v.g.*, das contribuições incidentes nas aquisições de serviços de silvicultura, construção e manutenção de estradas, manutenção de aceiros, manutenção de áreas de coleta de broto, seleção de áreas viáveis, aplicação aérea de defensivos, monitoramento de formigas e pragas, compra de fertilizantes, substratos e defensivos, entre outros insumos.

Por sua vez, o paradigma, Acórdão nº 9303-006.344, analisou a apropriação de créditos relativos aos insumos utilizados na fase agrícola, diante do contexto fático de empresa que tem a sua atividade produtiva delineada de forma vertical. E negou o direito ao crédito, como se observa do voto vencedor:

> 2) Insumos dos insumos. Fase agrícola.
>
> Com o conceito de insumos acima estabelecido, tem-se que não é possível a apropriação de créditos relativos aos insumos utilizados na fase agrícola.
>
> O acórdão recorrido e o nobre relator entenderam ser possível o aproveitamento de créditos dos seguintes bens/serviços: aquisição de mudas, fertilizantes, calcário, fosfato natural, produtos químicos utilizados na preparação do solo das mudas, (...) limpeza da área de plantio de colheita, manutenção de máquinas e

DOCUMENTO VALIDADO

> equipamentos, máquinas e bens incorporados no ativo imobilizado, adquiridos para utilização da produção de lenha, frete, relacionado às aquisições de insumos e bens do ativo imobilizado, bem como partes e peças, a serem utilizados na produção da lenha e do carvão vegetal."
>
> É evidente que aqui estamos diante de uma empresa que tem a sua atividade produtiva delineada de forma vertical.
>
> (...)
>
> Mas, por óbvio, esse texto só traduz a intenção do legislador que no art. 3º, inc. II, das referidas leis, estabeleceu que os créditos seriam apropriáveis sobre "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". Se a empresa produz e vende somente o ferro gusa não é possível que ela se aproprie de créditos de adubos, defensivos, etc. utilizados para a produção de eucalipto. Evidente que adubos, defensivos agrícolas e outros bens e serviços atinentes à fase agrícola não são insumos utilizados diretamente no processo produtivo do ferro gusa."

Logo, observa-se que o paradigma enfrentou contexto fático distinto: o "insumo do insumo" como elemento estrutural do processo produtivo composto por várias etapas de uma produção verticalizada. Afastou o creditamento por entender que não havia base legal para apropriação de créditos dos "insumos de insumos", admitindo a possibilidade de crédito apenas em relação aos insumos utilizados diretamente no processo produtivo.

Como visto, o acórdão recorrido tratou de processo produtivo não verticalizado, cujos dispêndios analisados são insumos diretos da produção da madeira no pé.

Por conseguinte, há a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, não restando demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro

DOCUMENTO VALIDADO