



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10410.721312/2011-43</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-004.385 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA CAETE S A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PIS-COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEFINIÇÃO.

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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, 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. CRÉDITO. INSUMOS. FERRAMENTAS.

As ferramentas, bem como os itens consumidos, caracterizam-se como insumos desde que essenciais e relevantes ao processo produtivo e, portanto, geram direito a créditos da contribuição. Entendimento em conformidade com a decisão do STJ no REsp 1.221.170/PR.

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.

Conforme determinação do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do art. 16 do Decreto 70.235/72 e dos art. 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

DEPRECIAÇÃO. CRÉDITO. APURAÇÃO.

Na apuração do PIS-Pasep/Cofins não cumulativa, o crédito sobre depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode ser deduzido quando esses bens forem adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, sendo

vedado ainda o aproveitamento de créditos referentes a itens adquiridos até 30/04/2004.

**CRÉDITO. ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS. PRÉDIO RÚSTICO. POSSIBILIDADE.**

Cabe a constituição de crédito das contribuições sobre o arrendamento de imóveis rurais/prédios rústicos utilizados nas atividades da empresa, nos termos do art. 3º, inciso IV, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03. Para tanto, é de se considerar que o termo prédio de que trata tal dispositivo abrange tanto o prédio urbano como o prédio rústico não edificado, vez que a Lei 4.504/64 - Estatuto da Terra e a Lei 8.629/93, definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para reverter as glosas referentes: a) aquisições de materiais: antenas para rádio amador, baldes, baterias, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, colas, correntes de ferro, discos de lixa, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lanternas, lixas, lonas, luminárias, paletes de madeira, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas, vaselina, zarcão; b) serviços de análise de calcário e fertilizantes, manutenção em ferramentas e de chicote para esmerilhadeiras, manutenção de rádios-amadores, manutenção em roçadeiras, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, análise residual de pesticidas, serviço de atualização de software das máquinas industriais, colheita da cana-de-açúcar destinada à industrialização de açúcar e álcool, serviço de lavanderia necessário aos sacos "big bag" que armazenam açúcar, calibração de instrumentos laboratoriais, hidrojateamento para limpeza de máquinas e equipamentos industriais, serviços de análise de água/óleo/solo/adubos e serviços topográficos; c) materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas; d) glosa de créditos referentes a transporte de pessoal; e) serviços de transporte de bagaço, transporte de equipamentos e materiais agrícolas e industriais, transporte de terra e tocos, transporte de calcário e fertilizantes, transporte de grãos e sementes, transporte de mudas de cana, transporte de vinhaça, transporte de adubo e gesso, transporte de barro e argila, transporte de combustível, transporte de fuligem e cascalho, transporte de resíduos industriais e transporte de torta de filtro; f) pagamento de demurrage; g) dispêndios com arrendamento agrícola e h) despesas com carregamento. Vencidos os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Ramon Silva Cunha que

não reverteram o pagamento de demurrage. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3101-004.379, de 11 de dezembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10410.721306/2011-96, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenburg Filho** – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de Pis-pasep/Cofins.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- o direito de creditamento de bens e serviços com base nas atividades da empresa (cultivo, extração, industrialização e comercialização de açúcar e álcool) e

- dos créditos decorrentes da depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado e que foram adquiridos antes de 01/05/2004.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

**VOTO**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

**Do mérito**

De início, merece registro o fato de que parcela relevante das glosas de créditos decorrentes da não cumulatividade das contribuições sociais no presente processo, as quais ensejaram na negativa de direito ao resarcimento ou à compensação destes valores, está correlacionada ao não reconhecimento de determinados produtos ou serviços adquiridos como insumos da atividade empresarial desenvolvida pela Recorrente.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a análise realizada pela Fiscalização e pelo Julgador *a quo*, no que diz respeito aos enquadramento de determinado bem ou serviço na categoria de insumos, foi efetuada com apoio na Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

Nota-se que o conceito de insumo utilizado como premissa para o exame da base de cálculo das contribuições sociais tem supedâneo em entendimento já superado pela própria Receita Federal do Brasil após o que restou decidido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por este Conselho.

Concluiu-se, neste julgamento, que insumo 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.

Antes de seguir com o cotejo de cada glosa de crédito, deve-se considerar que a Recorrente dedica, principalmente, a desenvolver atividades de cultivo, extração e industrialização de cana de açúcar e de produção e comercialização de energia elétrica.

***Da glosa de créditos referentes a materiais diversos***

Os créditos sobre alguns materiais foram glosados, conforme se extrai do documento de folhas 1919/1961, simplesmente porque não foram enquadrados no superado conceito de insumo:

*adesivos como estou dirigindo, adesivos diversos, antenas para rádio amador, armários, baldes, baterias, bebedouros, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, catálogos de peças, colas, compressor de ar condicionado, correntes de ferro, discos de lixa, escada de alumínio, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fones de ouvido, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lâmpadas para geladeira, lanternas, lixas, lonas, luminárias, microfones, paletes de madeira, peças diversas, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, postes de concreto, regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas, vaselina, zarcão e outros;*

Pois bem. Considerando que a Recorrente exerce atividades que vão além da mera industrialização e comercialização de açúcar e álcool, isto é, também exerce o cultivo e a extração da cana de açúcar.

Considerando o novo entendimento do conceito de insumo (mais extensível que o anterior), pautado pela *essencialidade* e *relevância* ao processo produtivo.

Considerando que, por conta da descrição e da natureza dos materiais listados acima, alguns deles estão inseridos no conceito de insumo do processo produtivo da Recorrente.

Entendo pela reversão da glosa dos créditos dos seguintes materiais diversos, a saber: antenas para rádio amador, baldes, baterias, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, colas, correntes de ferro, discos de lixa, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lanternas, lixas, lonas, luminárias, paletes de madeira, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas, vaselina, zarcão.

Nos casos em que o produto possa compor um bem do ativo imobilizado (por exemplo, um bebedouro, compressor de ar-condicionado, poste de iluminação), ele até poderia gerar crédito com base na depreciação do ativo imobilizado, mas não como insumo.

Além disso, tratando-se de edificações, a manutenção correspondente não se encontra prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 como geradora de créditos, salvo quando se tratar de benfeitorias, podendo ocorrer, nesses casos, a ativação para desconto de crédito com base em depreciação.

Para os restantes dos itens não listados acima (a exemplo de adesivos como estou dirigindo, adesivos diversos, catálogos de peças, lâmpadas

para geladeira, microfones etc.), não houve a devida demonstração de que determinado bem se enquadra no conceito de insumo.

Com essas consideração, peço vênia para reverter somente as glosas de crédito dos seguintes materiais diversos, a saber: antenas para rádio amador, baldes, baterias, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, colas, correntes de ferro, discos de lixa, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lanternas, lixas, lonas, luminárias, paletes de madeira, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas, vaselina, zarcão.

***Da glosa de créditos referentes a serviços diversos***

Glosaram os serviços:

*de serviços de assessoria e consultoria, serviços de carregamento, serviços logísticos, análises de água/óleo/solo/adubos, confecção de capas, confecção de móveis e utensílios, análise residual de pesticidas, calibração de instrumentos laboratoriais, colocação forro de madeira, conserto em porta/janela, cópia de planta industrial, hidrojateamento, inspeção e avaliação geral, serviços de instalação de arcondicionado tipo split, lavagem de carros/motos/caminhonetas/caminhões, serviço de outorga de uso de água, serviços de desenhos técnicos, elaboração projeto industrial, serviço em posto de combustível, manutenção em bebedouros, manutenção em toldos, serviços topográficos, atualização de firmware, desenhos e projetos industriais, montagem forros e divisórias moduladas, reforma em extintores, licença de uso de software, serviços de fusão óptica em cabos de rede de informática, manutenção em bombas lava-jato, e outros, e outros.*

A Recorrente argumenta que, *in verbis*:

Dentre esses serviços essenciais ao processo produtivo que foram glosados pela fiscalização se pode pontuar, como exemplos: a) o serviço de lavanderia necessário aos sacos "big bag" que armazenam até 1.250 kg (mil duzentos e cinquenta quilogramas) de açúcar; b) o serviço de atualização de software das máquinas industriais; c) a confecção de tochas para sinalização no campo; d) a logística no transporte e colheita da cana-de-açúcar destinada a industrialização e do próprio açúcar e álcool produzido; e) o serviço em móveis e utensílios destinados aos alojamentos e laboratório industrial; f) o hidrojateamento que é essencial à limpeza das colunas industriais, máquinas e equipamentos industriais; g) a manutenção em posto de combustível que é utilizado no abastecimento de veículos próprios do campo, dentre outros.

Neste tópico, alinho-me a decisão proferida no Acórdão nº 3201-012.162, conduzida pelo Relator Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, na sessão de 16 de outubro de 2024, sob o processo nº 10410.721296/2011-99, no qual a Recorrente também é parte e trata justamente da mesma glosa, com

diligência efetuada pela Receita Federal e consequente reconhecimento do creditamento:

*Na diligência, a fiscalização, também se baseando no acórdão nº 3403-002-319, dentre outros fundamentos, posicionou-se desfavoravelmente à reversão da glosa de créditos decorrentes de instalação de vidro/janelas, confecção e colocação de vidro, conserto em portas e janelas, licença de uso de software, confecção de móveis e utensílios, confecção de tapete de carro, confecção de capas para bancos de veículos, serviços de suporte técnico Econnect, manutenção elétrica e instalação de ar condicionado, montagem de forros e divisórias, serviços de manutenção elétrica da Administração, cópia para planta industrial, manutenção de elevadores residenciais, manutenção de bebedouro e serviços de chicote para esmerilhadeira.*

*Considerando todas as observações contidas no item anterior deste voto, constata-se, de pronto, inexistir vínculo de essencialidade entre o objeto social do Recorrente e nem previsão legal específica autorizativa do desconto de crédito, razão pela qual as glosas devem ser mantidas, em relação aos seguintes serviços: (i) cálculos estruturais, (ii) laudo técnico sobre condições ambientais de trabalho, (iii) serviço em móveis e utensílios destinados aos alojamentos, (iv) manutenção em posto de combustível que é utilizado no abastecimento de veículos próprios do campo, (v) serviços logísticos genericamente referenciados, (vi) confecção de capas, (vii) confecção de móveis e utensílios, (viii) colocação forro de madeira, (ix) conserto em porta/janela, (x) cópia de planta industrial, (xi) hidrojateamento, sem maiores explicações, (xii) inspeção e avaliação geral, (xiii) serviços de instalação e manutenção de ar-condicionado tipo split, (xiv) lavagem de carros/motos/caminhonetas/caminhões, (xv) serviço de outorga de uso de água, (xvi) serviços de desenhos técnicos, (xvii) elaboração projeto industrial, (xviii) serviço em posto de combustível, (xix) manutenção em bebedouros, (xx) manutenção em toldos, (xxi) montagem de forros e divisórias moduladas, (xxii) reforma em extintores, (xxiii) licença de uso de software e de firmware genericamente referenciados, (xxiv) serviços de fusão óptica em cabos de rede de informática, (xxv) manutenção em bombas lava-jato, (xxvi) confecção e instalação de vidro/janelas, (xxvii) conserto em portas e janelas, (xxviii) confecção de tapete de carro, (xxix) confecção de capas para bancos de veículos, (xxx) serviços de suporte técnico Econnect, (xxxi) manutenção elétrica, (xxxii) serviços de manutenção elétrica da Administração, (xxxiii) hidrojateamento para limpeza das colunas industriais e (xxxiv) manutenção de elevadores residenciais.*

*Vale aqui ressaltar, como feito no item anterior deste voto, que, nos casos em que o produto possa compor um bem do ativo imobilizado, por exemplo, colocação forro de madeira ou confecção e instalação de vidro/janelas, ele até poderia gerar crédito com base na depreciação, mas não como insumo, nos termos pretendidos pelo Recorrente.*

*Além disso, tratando-se de edificações, a manutenção correspondente não se encontra prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 como geradora de créditos, salvo se se tratar de benfeitorias, podendo ocorrer, nesses casos, a ativação para desconto de crédito com base em depreciação.*

*Por outro lado, tendo-se em conta as informações contidas nos autos, bem como o regramento legal, revertem-se as glosas de créditos, mas desde que observados os*

**demais requisitos legais, em relação aos seguintes itens: (i) análise de calcário e fertilizantes, (ii) manutenção em ferramentas e de chicote para esmerilhadeiras, (iii) manutenção de rádios-amadores, (iv) manutenção em roçadeiras, (v) serviços de carregamento, (vi) análise de solo e adubos, (vii) análise residual de pesticidas, (viii) serviço de atualização de software das máquinas industriais, (ix) colheita da cana-de-açúcar destinada à industrialização de açúcar e álcool, (x) serviço de lavanderia necessário aos sacos "big bag" que armazenam açúcar, (xi) calibração de instrumentos laboratoriais, (xii) hidrojateamento para limpeza de máquinas e equipamentos industriais, (xiii) serviços de análise de água/óleo/solo/adubos e (xiv) serviços topográficos.**

Por falta de maiores esclarecimentos acerca da essencialidade no processo produtivo, mantém-se as glosas de créditos em relação a: (i) serviços de assessoria e consultoria, (ii) serviços logísticos, sem especificação, (iii) implantação de sistema de automação, sem especificação, (iv) implantação e adequação de norma regulamentadora, (v) logística no transporte, (vi) confecção de tochas para sinalização no campo e (vii) atualização de software e de firmware, sem especificação. Há que se destacar que, na diligência, foi oportunizada ao Recorrente a apresentação de laudo técnico demonstrando a essencialidade dos bens e serviços adquiridos, vindo ele a trazer aos autos Relatórios Técnicos abordando aspectos funcionais das atividades agrícola e industrial, mas sem detalhar o papel ou a função de muitos dos itens ora sob análise no contexto de sua possível utilização como insumos, nos termos definidos no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Considerando meu entendimento no tópico acima (materiais diversos) e, após a explicação da parte recorrida às folhas 3515/3516 do recurso voluntário, entendo pela reversão somente das glosas dos seguintes serviços, em respeito ao reconhecimento em diligência efetuada pelo Fisco: serviços de (i) análise de calcário e fertilizantes, (ii) manutenção em ferramentas e de chicote para esmerilhadeiras, (iii) manutenção de rádios-amadores, (iv) manutenção em roçadeiras, (v) serviços de carregamento, (vi) análise de solo e adubos, (vii) análise residual de pesticidas, (viii) serviço de atualização de software das máquinas industriais, (ix) colheita da cana-de-açúcar destinada à industrialização de açúcar e álcool, (x) serviço de lavanderia necessário aos sacos "big bag" que armazenam açúcar, (xi) calibração de instrumentos laboratoriais, (xii) hidrojateamento para limpeza de máquinas e equipamentos industriais, (xiii) serviços de análise de água/óleo/solo/adubos e (xiv) serviços topográficos.

***Da glosa de créditos referentes a materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas***

O Fisco entendeu que materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas seriam insumos indiretos e, como tais, não estariam aptos a gerar crédito das contribuições.

São exemplos das principais ferramentas excluídas pela fiscalização da base de cálculo de aproveitamento de crédito:

*alicates, amperímetros, ancinhos, arcos de serra, bicos de corte, brocas, cabos de madeira para machado/marreta/martelo, caixas de ferramentas, calibradores, canivetes, chaves diversas, chibancas, cintas p/ cargas, compassos, cortadores de pisos/azulejos, densímetros, desempenadeiras, discos de corte, enxadas/enxadecos, escalímetros, esmerilhadeiras, espátulas, esquadros, extratores, facão para corte de cana, ferros de solda, foices, fresas, furadeiras, limas, macacos hidráulicos, manômetros, marretas, martelos, morsa p/ bancada, multímetros, nível de mão para pedreiro, pás, paquímetros, picaretas, pistolas de ar, pistolas de pintura, potenciômetros, porta ferramentas, rebitadores, saca pinos, serras, soquetes, talhas, talhadeiras, termômetros, tesouras, tornos de bancada, torquímetros, trenas, turquesas, voltímetros, e outros.*

No tocante aos materiais de limpeza e graxa, é evidente que, mesmo indiretamente, tais produtos são enquadrados no conceito de insumo, pois são relevantes ao processo produtivo. Além disso, registro que há expressa previsão legal para creditamento de lubrificantes (como, as graxas):

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

*I - 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;*

Quanto às ferramentas, nota-se que autoridade fiscal não glosou em razão de serem bens cuja vida útil é superior a 1 (um) ano e que deveriam ser incorporados ao ativo imobilizado, mas simplesmente porque não se consideram insumos à luz da IN SRF nº 404/2004.

Divirjo do posicionamento fiscal, pois, pela descrição e natureza das ferramentas listadas, julgo relevantes ao processo produtivo da empresa, em especial, quando considerado sua atividade agrícola.

Essas ferramentas são *insumos dos insumos*. E nesse sentido, temos a Súmula CARF nº 189, aprovada pela 3<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024:

*Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de "insumos do insumo", permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas.*

Assim, reverto as glosas de créditos referentes a materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas.

***Da glosa de créditos referentes a materiais, serviços e combustíveis utilizados em veículos leves***

O Fisco verificou que se trata de gastos com veículos leves, que não se inserem diretamente no processo produtivo, utilizados basicamente no transporte de pessoas. Os veículos considerados são tais como: Gol, Saveiro, Hilux, Mitsubishi L200, Ford Ranger, Kombi, Uno Mille, motocicletas, bicicletas, locações de veículos leves e outros.

A Recorrente, por sua vez, defende que os veículos leves foram utilizados para dar suporte ao departamento agrícola ou para apoio ao parque industrial. Todavia, não traz aos autos qualquer prova capaz de sustentar sua alegação.

Cumpre destacar que nos processos por meio dos quais o contribuinte requer o reconhecimento de um direito, no caso créditos tributários, aplica-se a regra geral segundo a qual cabe a quem alega um direito o ônus de prová-lo.

Sabemos que o creditamento, com base no inciso II do art. 3º da Lei 10833/2003, só é permitido quando o bem ou serviço é efetivamente utilizado na produção ou fabricação de bens destinados à venda, vale dizer, tem que ser essencial/relevante e, mais ainda, comprovado que foi utilizado no processo produtivo.

Como a Recorrente não comprovou nos autos que tais gastos foram essenciais às atividades, afasto a possibilidade de análise quanto ao direito creditório perseguido e mantenho a glosa efetuada pela Fiscalização.

***Da glosa de créditos referentes a materiais e serviços utilizados na construção civil***

Foram glosados créditos relativos a materiais, serviços e aluguéis de materiais e equipamentos utilizados na construção civil, análise de concreto, terraplanagem, serviços com telhados, mão de obra de pedreiros, recapeamento asfáltico etc.

Segundo a autoridade fiscal, o sujeito passivo deveria ter incorporado tais gastos com benfeitorias em seu ativo e a partir daí ter aproveitado as despesas com depreciação e amortização como crédito.

Correto o procedimento da autoridade fiscal em negar o creditamento desses itens, porque o creditamento só é permito nos casos e nos exatos termos da legislação relativa às contribuições PIS e COFINS.

Se olharmos o artigo 3º da Lei 10833/2003, notaremos que únicos gastos autorizados ao creditamento para imóveis próprios ou de terceiros

(quando utilizados para as atividades da empresa) são as edificações e as benfeitorias.

Caso a empresa entendesse que tais gastos seriam benfeitorias, deveria assim adotar o procedimento do §1º, inciso III, do artigo 3º, ou seja, incorporar ao ativo imobilizado para então sua depreciação gerar créditos. Isso não foi feito.

Fora dessa hipótese, há como aproveitar créditos de tais gastos quando comprovado que os bens de reposição e serviços utilizados na manutenção do ativo imobilizado utilizados não implicaram em aumento de vida útil do ativo imobilizado em período superior a um ano, conforme inciso VII do artigo 176 da IN RFB nº 2121/2022.

Mesmo com o alerta do julgador *a quo*, a Recorrente optou por não trazer aos autos comprovante de sua alegação de que os gastos se refeririam a simples manutenções, em descumprimento ao que estabelecem os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Mantém-se a glosa sobre tais dispêndios.

***Da glosa de créditos referentes a transporte de pessoal***

Trata-se de transporte de funcionários agrícolas até o campo das plantações.

Considerando que o processo produtivo da empresa inclui o cultivo e a extração de cana de açúcar, o transporte de empregados rurais se enquadra perfeitamente no critério de essencialidade e relevância.

Nesse sentido, diversas decisões do CARF:

**Acórdão nº 3301-012.370 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2010 CUSTOS/DESPESAS. VEÍCULOS. TRANSPORTE. EMPREGADOS. PRODUÇÃO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas relacionados ao transporte de empregados (funcionários) da zona urbana para a zona rural, utilizados no florestamento/reflorestamento, para a produção da matéria-prima utilizada produção dos bens destinados à venda, dão direito ao desconto de créditos da contribuição. CUSTOS DIVERSOS. SERVIÇOS GERAIS. SERVIÇOS DE TERCEIROS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. Os custos/despesas que dão direito ao desconto de créditos da contribuição são aqueles expressamente elencados nos incisos do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e os que se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR; a falta de identificação dos custos/despesas implica na manutenção da glosa dos créditos, efetuada pela Fiscalização.

**Acórdão nº 3403001.269 – 4<sup>a</sup> Câmara / 3<sup>a</sup> Turma Ordinária**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 07/2004

Ementa: PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. ART. 3º, II DA LEI 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMO. PERTINÊNCIA COM AS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PRODUTIVA. USINA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES PARA O MAQUINÁRIO DE CORTE E TRANSPORTE. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAS ENTRE A SEDE DA EMPRESA E O LOCAL DO CORTE DA CANA-DE-AÇÚCAR. POSSIBILIDADE.

A análise do direito ao crédito deve atentar para as características específicas da atividade produtiva do contribuinte. Na atividade de usinagem de cana-de-açúcar, o transporte dos funcionários até o local do corte da cana-de-açúcar é uma atividade integrante, porquanto necessária, do processo produtivo. Situação em que o transporte do funcionário não configura pagamento de um benefício ao empregado, mas a contratação de um serviço que viabiliza a produção, integrando o processo produtivo. Recurso provido em parte.

**Acórdão nº 3301-012.401 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. A partir da interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça em relação ao conceito de insumos quando do julgamento do RESP nº 1.221.170/PR (sob o rito dos repetitivos), à Receita Federal consolidou a matéria por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018. DESPESAS COM FRETES, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. No regime da não cumulatividade do PIS/COFINS são insumos os serviços tomados pelo contribuinte para o transporte de pessoal (área agrícola e indústria), e de matéria prima, são dedutíveis da base de cálculo das contribuições, de acordo com o inciso II, Art. 3º, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002. Assim como a aquisição de peças e partes de peças essenciais ou relevantes a manutenção das máquinas e equipamentos da área agrícola e pátio industrial.

Ante o exposto, reverto a glosa de créditos referentes a transporte de pessoal.

***Da glosa de créditos referentes a transportes diversos***

Trata-se de transporte de transportes de adubo/gesso, de bagaço, de barro/argila, de calcário/fertilizante, de combustível, de fuligem/cascalho/pedras/terra/tocos, de materiais diversos, de mudas de cana, de resíduos industriais, de torta de filtro e de vinhaça, entre outros.

Foram glosados pois não se enquadram no conceito de insumo e não estão contemplados pela previsão legal de créditos relativos a frete na operação de venda.

Novamente, adoto as conclusões do Acórdão 3201-012.162, diante da existência de diligência efetuada pela RFB sobre esses gastos:

*No acórdão CARF nº 3403-002.319, acórdão esse que também serviu de base à apuração conduzida pela fiscalização na diligência, tais dispêndios foram reconhecidos como geradores de créditos das contribuições não cumulativas nos seguintes termos:*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Período de apuração: 01/03/2008 a 30/09/2009 (...) PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇUCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO. Em relação à atividade agroindustrial de usina de açúcar e álcool, configuram insumos as aquisições de serviços de análise de calcário e fertilizantes, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, transportes de adubo/gesso, transportes de bagaço, transportes de barro/argila, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de fuligem,/cascalho/pedras/terra/tocos, transporte de materiais diversos, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas e manutenção de rádios-amadores, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas. (g.n.).*

*Já no acórdão nº 9303-007.535, que também serviu de base à análise da fiscalização na diligência, a reversão de glosas se deu em âmbito menos extenso, verbis:*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007 (...) PIS/PASEP. DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. INSUMOS DE INSUMOS. CUSTOS DE FORMAÇÃO DAS LAVOURAS. POSSIBILIDADE. Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o “Teste de Subtração”, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre os bens e serviços utilizados nas lavouras, quais sejam, sobre transportes de bagaço, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, vez que, subtraindo tais itens, não seria possível o sujeito passivo conduzir sua atividade, produzindo e vendendo o produto final. Com esse mesmo fundamento, revela-se a impossibilidade, no vertente caso, em relação aos créditos com (i) transporte de barro e argila; (ii) transporte de fuligem, cascalho, pedras, terra e tocos; (iii) transporte de materiais diversos e (iv) manutenção de rádios amadores, pois tais itens não superam o teste da subtração. (g.n.).*

*No relatório fiscal decorrente da diligência, a fiscalização posicionou-se no sentido de manter as glosas apenas em relação a (i) transporte de materiais diversos (equipamento de escritório, mudanças, materiais diversos etc.) e (ii) transporte de*

*fuligem e cascalho, manifestando-se favoravelmente a sua reversão quanto às demais.*

*No que tange às despesas com transporte de materiais diversos (equipamento de escritório, mudanças, materiais diversos etc.), verifica-se que elas fogem do conceito de insumos, seja em razão da generalidade de sua identificação, seja por se referir a transporte de bens utilizados em atividades administrativas. Por isso, tais glosas devem ser mantidas.*

*Quanto aos créditos decorrentes do transporte de fuligem e cascalho, eles se mostram consentâneos com a atividade agrícola do Recorrente, pois se referem a resíduos do preparo do solo para plantação de cana, que precisam ser removidos da área produtiva, encontrando-se, portanto, inserido no contexto produtivo, razão pela qual as glosas respectivas devem ser revertidas.*

*Dessa forma, vota-se por reverter as glosas de créditos, observados os demais requisitos da lei, em relação aos seguintes serviços: (i) transporte de bagaço, (ii) transporte de equipamentos e materiais agrícolas e industriais, (iii) transporte de terra e tocos, (iv) transporte de calcário e fertilizantes, (v) transporte de grãos e sementes, (vi) transporte de mudas de cana, (vii) transporte de vinhaça, (viii) transporte de adubo e gesso, (ix) transporte de barro e argila, (x) transporte de combustível, (xi) transporte de fuligem e cascalho, (xii) transporte de resíduos industriais e (xiii) transporte de torta de filtro.*

Assim, reverejo as glosas de créditos em relação aos seguintes serviços: (i) transporte de bagaço, (ii) transporte de equipamentos e materiais agrícolas e industriais, (iii) transporte de terra e tocos, (iv) transporte de calcário e fertilizantes, (v) transporte de grãos e sementes, (vi) transporte de mudas de cana, (vii) transporte de vinhaça, (viii) transporte de adubo e gesso, (ix) transporte de barro e argila, (x) transporte de combustível, (xi) transporte de fuligem e cascalho, (xii) transporte de resíduos industriais e (xiii) transporte de torta de filtro.

#### ***Da glosa de créditos referentes a encargos de depreciação***

Cito os bens incorporados ao ativo imobilizado que tiveram os respectivos encargos de depreciação glosados para fins de creditamento do PIS e da COFINS por não serem utilizados na produção de bens destinados à venda:

(i) móveis e utensílios (armários, microondas cônsul, câmara digital, retroprojetor, condicionadores de ar cônsul, cadeiras giratórias, calculadora HP, estantes de aço, cama estofada, bebedouro, vídeo cassete, DVD player, equipamento de som, televisor 40 polegadas LCD Sony, cadeira empilhável, gelágua, mesa corbusier, sofá, puff em couro, mesa lateral, buffet em madeira, conjunto de mesa de jantar, cadeira para mesa de jantar, conjunto de sofá com 08 poltronas, mesa de centro em aço, frigobar, micro system e CD player, esculturas em madeira, luminária tolomeu terra, secador de mão, banheira cortina com aquecedor e

acessórios, forno elétrico digital, lavalouça, espreguiçadeira em talisca, cafeteira, camas beliche);

(ii) veículos leves (Gol, Saveiro ambulância, Clio, Uno Mille, Hillux, motocicletas, bicicletas, veículo Ômega blindado, automóvel BMW modelo X5 FB31);

(iii) equipamentos e aparelhos de telefonia,

(iv) equipamentos e aparelhos de computação e software de computação.

Considerando tão somente a identificação dos bens acima relacionados, constata-se, de pronto, que se trata de móveis, utensílios, eletrodomésticos e veículos leves, em relação aos quais inexiste previsão legal autorizativa de crédito, bens esses que não se confundem com máquinas e equipamentos utilizados na produção, cujos créditos são apurados com base nos encargos de depreciação, do art. 3º, inciso VI, e § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ressalte-se que, em relação aos veículos leves, a decisão neste item do voto deve ser compreendida em conjunto com a análise das glosas de gastos com veículos leves. Assim, mantém-se a glosa de créditos respectiva.

#### ***Da glosa de créditos referentes a despesas com exportação***

Refere-se a serviços de despachantes aduaneiros, serviços de assessoria aduaneira, serviços de desembarço aduaneiro, reembolso de despesas com taxas pagas a sindicatos, serviços de estivagem, serviços de recebimento e embarque, serviços de controle de estoque, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, despesas com emissão de certificados, serviços de supervisão, serviços de coleta e análise de álcool, serviços de assessoria na exportação, pagamento de demurrage, entre outros.

A legislação correlata não prevê creditamento pelo inciso II do art. 3º quando o produto já está pronto, por isso que os serviços listados acima não podem ser considerados insumos, não são serviços utilizados na produção de bens, nem têm qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.

Para tais gastos, adota-se a Súmula CARF nº 232

*As despesas portuárias na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo do exportador para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.*

No entanto, algumas dessas despesas são enquadradas no conceito de *armazenagem de mercadoria* do inciso IX do art. 3º, a saber: pagamento de *demurrage*.

Nesse sentido, entendo por converter as glosas de créditos relativos pagamento de *demurrage*.

***Da glosa de créditos referentes a comissões de venda***

Reputo que deve ser mantida a glosa, em razão de que não há respaldo legal para o creditamento de comissões sobre vendas.

Na verdade, são despesas relacionadas ao setor comercial (e não ao setor produtivo). Ademais, são gastos efetuados quando os produtos já estão prontos e, portanto, não podem ser considerados insumos.

***Da glosa de créditos referentes a arrendamentos agrícolas***

Segundo a autoridade fiscal, a Recorrente deduziu créditos referentes a arrendamentos agrícolas, lançando os valores no Dacon como despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas. Esse procedimento não encontra respaldo na legislação porque essas despesas não são consideradas insumos, não podem ser consideradas como despesas de aluguéis de prédios e tampouco como despesas de contraprestação de arrendamento mercantil. Portanto, por falta de previsão legal, foram glosados os créditos a título de despesas com arrendamento agrícola.

Contrapõe-se a esse entendimento, aduzindo que *arrendamento agrícola não mais é do que um aluguel de imóvel rural, por meio do qual o proprietário (arrendador) transfere a posse do imóvel rural ao arrendatário, a fim de que esse use o bem para fins de exploração agrícola, mediante o pagamento de retribuição*.

Razão à Recorrente. A RFB já manifestou, por meio da Solução de Consulta nº 331/2017, a possibilidade de creditamento dos gastos com arrendamento agrícola. Segue ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.**

*A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep pode descontar créditos sobre aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, desde que obedecidos todos os requisitos e as condições previstos na legislação. A remuneração paga pelo arrendatário em relação ao bem arrendado é denominada de aluguel, representando a retribuição pelo uso e gozo do bem imóvel. A Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e a Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola,*

pecuária, extractiva vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada. É princípio geral de hermenêutica que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir. Desta forma, o conceito de prédio contido no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico não edificado.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso IV; Lei nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra); Lei nº 8.629, de 1993; Decreto nº 59.566, de 1966, art. 3º; e Decreto nº 4.382, de 2002, art. 9º.

**ASSUNTO:** CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

**EMENTA:** REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.

A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins pode descontar créditos sobre aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, desde que obedecidos todos os requisitos e as condições previstos na legislação. A remuneração paga pelo arrendatário em relação ao bem arrendado é denominada de aluguel, representando a retribuição pelo uso e gozo do bem imóvel.

A Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e a Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extractiva vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada. É princípio geral de hermenêutica que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir. Desta forma, o conceito de prédio contido no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico não edificado.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso IV; Lei nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra); Lei nº 8.629, de 1993; Decreto nº 59.566, de 1966, art. 3º; e Decreto nº 4.382, de 2002, art. 9º.

Outrossim, farta jurisprudência do CARF nesse sentido: Acórdãos nº 9303-007.535; 3201-007.348; 3201-008.946; 3201-012.165; 3201-012.162.

Por reverter a glosa de créditos decorrentes de arrendamento agrícola.

***Da glosa de créditos referentes a despesas com carregamento***

Por falta de previsão legal, os créditos decorrentes de gastos com carregamento e serviços de movimentação de mercadorias foram glosados.

Neste tópico, alinho-me a decisão proferida no Acórdão nº 3201-012.162, conduzido pelo Relator Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, na sessão de 16 de outubro de 2024, sobre o processo nº 10410.721296/2011-99, cujo Recorrente é o mesmo deste processo e trata justamente da mesma glosa, com diligência efetuada pela RFB.

O Recorrente se contrapõe ao procedimento da fiscalização de glosar créditos relativos a despesas com carregamento, quais sejam, despesas decorrentes da armazenagem das suas mercadorias, sob o argumento de ausência de previsão legal, pois, segundo ele, elas se inserem no conceito de insumos, bem como na previsão expressa do art. 3º, inciso IX, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Na planilha anexa ao relatório fiscal de diligência, referente ao ano 2008, não consta que as glosas de créditos relativos a tais dispêndios tenham sido mantidas, pois tal rubrica não foi nela inserido, do que se constata que a fiscalização, na diligência, postou-se favoravelmente à reversão de tais glosas.

O Recorrente, assim como o fez o agente fiscal que realizou a diligência, se ampara no acórdão do CARF nº 3403-002.319 para defender esse seu alegado direito, cuja ementa assim dispõe:

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Período de apuração: 01/03/2008 a 30/09/2009 (...) PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇUCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO.**  
Em relação à atividade agroindustrial de usina de açúcar e álcool, configuraram insumos as aquisições de serviços de análise de calcário e fertilizantes, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, transportes de adubo/gesso, transportes de bagaço, transportes de barro/argila, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de fuligem,/cascalho/pedras/terra/tocos, transporte de materiais diversos, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas e manutenção de rádios-amadores, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas.

Nota-se, na transcrição supra, que a turma julgadora reverteu a glosa referente aos serviços de carregamento e de movimentação de mercadorias.

No acórdão CARF nº 9303-007.535, de 17/10/2018, que também serviu de fundamento à diligência e à defesa do Recorrente, assim decidiu a 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007 (...) PIS/PASEP. DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. INSUMOS DE INSUMOS. CUSTOS DE FORMAÇÃO DAS LAVOURAS. POSSIBILIDADE.** Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o “Teste de Subtração”, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre os bens e serviços utilizados nas lavouras, quais sejam, sobre transportes de bagaço, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, vez que, subtraindo tais itens, não seria possível o sujeito passivo conduzir sua atividade, produzindo e

vendendo o produto final. Com esse mesmo fundamento, revela-se a impossibilidade, no vertente caso, em relação aos créditos com (i) transporte de barro e argila; (ii) transporte de fuligem, cascalho, pedras, terra e tocos; (iii) transporte de materiais diversos e (iv) manutenção de rádios amadores, pois tais itens não superam o teste da subtração.

*Na mesma linha das decisões supra, vota-se por reverter, observados os demais requisitos da lei, a glosa de créditos referentes às despesas com carregamento.*

Noutro processo da Recorrente, que cuidou do auto de infração para cobrança das contribuições apuradas pelo mesmo procedimento fiscal aqui discutido, o CARF julgou pela reversão da glosa desses gastos (Processo nº 10410.723727/201151 e Acórdão nº 3403-002.319). Senão, vejamos:

#### *2.12) Despesas com carregamento.*

*Também foram glosados os valores da conta 6.1.1.607.03 – EMPACOTAMENTO/CARREGAMENTO, cujo histórico de lançamento contábil esclarece que se trata de serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria.*

*A Fiscalização entender que tais despesas nem configuraram insumo nem podem ser consideradas como despesas de armazenagem de mercadoria (fl. 1937).*

*O Recorrente sustenta o oposto, ou seja, que as despesas de carregamento e de movimentação de mercadorias configuraram despesas da armazenagem das mercadorias, como também configuram insumos para a produção.*

*Entendo que os serviços de movimentação de mercadoria para a reorganização dos insumos e produtos envolvidos na produção, configura uma etapa da atividade produtiva.*

Com isso, voto por reverter a glosa dos de créditos referentes a despesas com carregamento.

#### **Da conclusão**

Diante do exposto, vota-se por dar parcial provimento, para reverter as glosas de créditos em relação aos seguintes itens:

a) aquisições de materiais: antenas para rádio amador, baldes, baterias, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, colas, correntes de ferro, discos de lixa, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lanternas, lixas, lonas, luminárias, paletes de madeira, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas, vaselina, zarcão;

- b) serviços de análise de calcário e fertilizantes, manutenção em ferramentas e de chicote para esmerilhadeiras, manutenção de rádios-amadores, manutenção em roçadeiras, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, análise residual de pesticidas, serviço de atualização de software das máquinas industriais, colheita da cana-de-açúcar destinada à industrialização de açúcar e álcool, serviço de lavanderia necessário aos sacos “big bag” que armazenam açúcar, calibração de instrumentos laboratoriais, hidrojateamento para limpeza de máquinas e equipamentos industriais, serviços de análise de água/óleo/solo/adubos e serviços topográficos;
- c) materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas;
- d) glosa de créditos referentes a transporte de pessoal;
- e) serviços de transporte de bagaço, transporte de equipamentos e materiais agrícolas e industriais, transporte de terra e tocos, transporte de calcário e fertilizantes, transporte de grãos e sementes, transporte de mudas de cana, transporte de vinhaça, transporte de adubo e gesso, transporte de barro e argila, transporte de combustível, transporte de fuligem e cascalho, transporte de resíduos industriais e transporte de torta de filtro;
- f) pagamento de *demurrage*;
- g) dispêndios com arrendamento agrícola e
- h) despesas com carregamento.

É como voto.

## Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso para reverter as glosas referentes: a) aquisições de materiais: antenas para rádio amador, baldes, baterias, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, colas, correntes de ferro, discos de lixa, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lanternas, lixas, lonas, luminárias, paletes de madeira, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas,

vaselina, zarcão; b) serviços de análise de calcário e fertilizantes, manutenção em ferramentas e de chicote para esmerilhadeiras, manutenção de rádios-amadores, manutenção em roçadeiras, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, análise residual de pesticidas, serviço de atualização de software das máquinas industriais, colheita da cana-de-açúcar destinada à industrialização de açúcar e álcool, serviço de lavanderia necessário aos sacos “big bag” que armazenam açúcar, calibração de instrumentos laboratoriais, hidrojateamento para limpeza de máquinas e equipamentos industriais, serviços de análise de água/óleo/solo/adubos e serviços topográficos; c) materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas; d) glossa de créditos referentes a transporte de pessoal; e) serviços de transporte de bagaço, transporte de equipamentos e materiais agrícolas e industriais, transporte de terra e tocos, transporte de calcário e fertilizantes, transporte de grãos e sementes, transporte de mudas de cana, transporte de vinhaça, transporte de adubo e gesso, transporte de barro e argila, transporte de combustível, transporte de fuligem e cascalho, transporte de resíduos industriais e transporte de torta de filtro; f) pagamento de demurrage; g) dispêndios com arrendamento agrícola e h) despesas com carregamento.

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenburg Filho** – Presidente Redator