



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10410.901883/2013-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-011.083 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2021  
**Recorrente** S A USINA CORURIBE AÇÚCAR E ÁLCOOL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

INSUMOS. CUSTOS/DESPESAS. ATIVIDADE ECONÔMICA. ESSENCIALIDADE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com: 1) aquisições de: moenda, camisa de moenda, bagaceira, pente inferior/superior, correia transportadora de bagaço, correntes industriais, peças aplicadas em torres de resfriamento, conjunto de regulagem de balança bagaceira, placa desfibradora, talisca esteira de cana-de-açúcar, partes de turbina a vapor e semicasquilhos e peças de painel elétrico/eletrônico; 2) serviços de mão-de-obra caldeiraria; mão-de-obra pintura/jateamento e fibras; mão-de-obra recuperação de corrente; mão-de-obra de equipamentos industriais; mão-de-obra centrífuga álcool; mão-de-obra rede elétrica; mão-de-obra bomba centrífuga; 3) peças de reposição e manutenção dos nos veículos de passageiros utilizados no transporte de empregados; 4) serviços de mão-de-obra contratados com terceiros, pessoas jurídicas na manutenção veículos de passageiros utilizados no transporte de empregados; 5) eletrodos (arame, liga) aplicados nos equipamentos de moagem, nos aparelhos e equipamentos de carregamento e no transporte da cana-de-açúcar; com podão e facão; 6) sacos de polietileno; 7) fretes contratados com terceiros, pessoas jurídicas, para o transporte dos empregados das zonas urbanas para a zona rural para o trabalho nas lavouras de cana-de-açúcar e na usina localizada na zona rural; e, 8) locação (aluguel) de tratores, enquadraram-se no conceito de insumos nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e/ no na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp nº 1.220.170/PR; geram créditos passíveis de dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento do saldo credor trimestral.

BATERIA. VENTILADOR DOMÉSTICO. BEBEDOURO DE MESA. BUZINA. CAMISA GOLA POLO. SERVIÇOS EM MOTOCICLETAS. SERVIÇOS NÃO IDENTIFICADOS. SERVIÇOS GERAIS (ASSISTÊNCIA MÉDICA). IMPOSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com: 1) bateria, ventilador doméstico, bebedouro de mesa, buzina e camisa gola; 2) serviços de manutenção em motocicletas; 3) serviços utilizados depois do processo de produção não identificados; e, 4) serviços gerais correspondentes à assistência médica prestada por empresa de

planos de saúde, não constituem insumos nos termos da legislação tributária nem se enquadram na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp n.º 1.220.170/PR.

**SACOS DE POLIETILENO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

Os custos com aquisições de sacos de polietileno para a embalagem de pacotes de açúcar dão direito ao desconto de créditos da contribuição.

**MATÉRIA-PRIMA. CANA-DE-AÇÚCAR. AQUISIÇÃO. PESSOA FÍSICA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

As aquisições de cana-de-açúcar adquiridas de pessoas físicas, mediante notas fiscais lançadas no SPED, geram créditos presumidos da agroindústria passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

**BIG BAG. ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Os grandes recipientes para armazenagem de açúcar, tipo big bag, possuem vida útil média de cinco anos; assim, devem ser imobilizados e seu custo de aquisição não gera créditos; o crédito passível de desconto é calculado sobre os encargos de sua depreciação.

**ADUBOS. FERTILIZANTES (NUTRIFÓS+). CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Os custos com adubos, fertilizantes (Nutrifós+) não dão direito ao desconto de créditos da contribuição pelo fato de que, nas suas aquisições, não houve pagamento da contribuição, uma vez que suas vendas estão sujeitas à alíquota 0 (zero).

**COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE.**

A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma empresa, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) aquisições de: moenda, camisa de moenda, bagaceira, pente inferior/superior, correia transportadora de bagaço, correntes industriais, peças aplicadas em torres de resfriamento, conjunto de regulagem de balança bagaceira, placa desfibradora, talisca esteira de cana-de-açúcar, partes de turbina a vapor e semicasquilhos e peças de painel elétrico/eletrônico; 2) serviços de mão-de-obra caldeiraria; mão-de-obra pintura/jateamento e fibras; mão-de-obra recuperação de corrente; mão-de-obra de equipamentos industriais; mão-de-obra centrífuga

álcool; mão-de-obra rede elétrica; mão-de-obra bomba centrífuga; 3) peças de reposição e manutenção dos nos veículos de passageiros utilizados no transporte de empregados; 4) serviços de mão-de-obra contratados com terceiros, pessoas jurídicas na manutenção veículos de passageiros utilizados no transporte de empregados; 5) eletrodos (arame, liga) aplicados nas máquinas, nos aparelhos e equipamentos de carregamento, nos equipamentos de moagem e no transporte da cana-de-açúcar; e, com podão e facão; 6) sacos de polietileno; 7) fretes contratados com terceiros, pessoas jurídicas, para o transporte dos empregados das zonas urbanas para a zona rural para o trabalho nas lavouras de cana-de-açúcar e na usina localizada na zona rural; 8) locação (aluguel) de tratores; e, 9) aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas, neste item, crédito presumido da agroindústria. E, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para conceder o crédito sobre frete de produto acabado, vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Relator). Designado para redação do voto vencedor o Conselheiro Marco Antônio Marinho Nunes.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Curitiba/PR que julgou parcial procedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento e não homologou as Declarações de Compensação (PER/Dcomp), objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió/AL indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as Dcomp sob o argumento de que: “*Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado. constatou-se que não há direito ao crédito pleiteado*”, conforme Despacho Decisório às fls. 48.

Inconformada com o indeferimento do seu pedido e a não homologação das Dcomp, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a reforma do despacho decisório para que se reconheça seu direito ao valor pleiteado e homologadas as Dcomp, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

... que transmitiu a ECD de acordo com a legislação; que não havia qualquer óbice legal em relação à forma de escrituração do Livro Diário de forma resumida e auxiliar; que a decisão violou vários princípios constitucionais, entre os quais o da motivação, ampla defesa, informalismo e verdade material; que em diversos outros processos semelhantes

a DRF reconheceu o crédito postulado, ainda que parcialmente, e informa que apresentou provas que permitirão ao Fisco a análise de seu pleito.

A 3ª Turma daquela DRJ baixou os autos em diligência à unidade de origem solicitando o seguinte:

Sendo assim, proponho que o processo retorne à DRF de Maceió/AL para que a autoridade fiscal refaça a análise do direito creditório e anexe aos autos todos os documentos comprobatórios de sua análise fiscal (intimações, respostas de intimações, documentos entregues pela fiscalizada, memórias de cálculo, relatório fiscal, etc.). Das conclusões obtidas a contribuinte deve ser cientificada para, se desejar, manifestar-se no processo, no prazo de 30 (trinta) dias.

Em atendimento à diligência foi exarado o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal no qual foi reanalisado o direito creditório pleiteado no PER, chegando-se ao seguinte resultado:

<b>PER 40180.00954.311012.1.1.08-0095</b>	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	TOTAL 1º TRIM 2011
CRÉDITO SOLICITADO NO PER/DCOMP	R\$ 99.167,59	R\$ 116.495,25	R\$ 246.709,75	<b>R\$ 462.372,59</b>
CRÉDITO APURADO PELA SAFIS	R\$ 66.783,85	R\$ 84.007,90	R\$ 179.860,20	<b>R\$ 330.651,95</b>
PARCELA CRÉDITO UTILIZADA DEDUÇÃO DO PIS	R\$ 66.783,85	R\$ 84.007,90	R\$ 40.787,70	<b>R\$ 191.579,45</b>
SALDO CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 128.993,18	<b>R\$ 128.993,18</b>

Intimada do resultado da diligência, a recorrente interpôs manifestação alegando, em síntese, que tem direito integral ao valor solicitado no PER e, conseqüentemente, à homologação integral de todas as Dcomp.

Analisada a manifestação de inconformidade, o resultado da diligências e a manifestação da recorrente sobre o resultado da diligência, aquela DRJ julgou o pedido de ressarcimento/compensação procedente em parte nos termos do Acórdão n.º 06-69.152, às fls. 19907/19938, assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

**NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.**

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

**ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.**

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5/2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

**DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO.**

As partes e peças adquiridas para reposição, utilizadas em máquinas e equipamentos que atuam no processo de fabricação dos bens destinados à venda, que porventura representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorra sua

aplicação, devem ser capitalizadas, razão pela qual os respectivos créditos não podem ser concedidos na condição de insumos.

**CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE EM OPERAÇÕES NÃO RELACIONADAS À VENDA. IMPOSSIBILIDADE.**

A autorização legal de apuração de créditos sobre despesas com armazenagem e frete alcança apenas os valores relacionados às operações de venda cujo ônus tenha sido suportado pelo vendedor, de modo que não geram créditos o frete e a armazenagem incorridos em operações prévias à venda como as relacionadas à formação de lotes para futura exportação.

**AQUISIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA QUE EXERCE ATIVIDADE AGROPECUÁRIA. INFORMAÇÃO AUSENTE DO CADASTRO.**

Restabelece-se o crédito glosado quando restar comprovado que a empresa fornecedora de cana-de-açúcar exerce atividade agropecuária, a despeito dessa informação estar ausente dos cadastros administrados pela Receita Federal.

**PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus dos sujeitos passivos requerentes a comprovação da existência do direito creditório.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo a sua reforma para que se reconheça o seu direito ao ressarcimento integral do valor pleiteado e consequentemente, homologada as Dcomp, alegando em síntese que, nos termos das Leis n.º 10.637/2002, n.º 10.833/2003 e 10.925/2004, faz jus ao desconto de créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) bateria, ventilador doméstico, bebedouro de mesa, buzina e camisa gola polo; 2) insumos adquiridos à alíquota zero (adubos e fertilizantes (Nutrifós M+) adquirido à alíquota zero da contribuição); 3) bens do ativo fixo de valores superiores a R\$1.200,00, utilizados em máquinas de produção dos bens fabricados/vendidos, sujeitos à depreciação: moenda, camisa de moenda, bagaceira, pente inferior/ superior, correia transportadora de bagaço, correntes industriais, peças aplicadas em torres de resfriamento, conjunto de regulagem de balança bagaceira, placa desfibradora, talisca esteira de cana-de-açúcar, partes de turbina a vapor e semicasquilhos e peças de painel elétrico/eletrônico; 4) serviços aplicados em bens sujeitos à depreciação: mão-de-obra caldeiraria; mão-de-obra pintura/jateamento e fibras; mão-de-obra recuperação de corrente; mão-de-obra de equipamentos industriais; mão-de-obra centrífuga álcool; mão-de-obra rede elétrica; mão-de-obra bomba centrífuga; 5) peças de reposição para veículos automotores de passageiros; 6) serviços de mão-de-obra em veículos automotores de passageiros e motocicletas; 7) ferramentas e itens consumidos em ferramentas: eletrodos (arame, liga) aplicados nos equipamentos de moagem; aparelhos e equipamentos de carregamento e transporte da cana-de-açúcar; podão e facão; 8) aquisições posteriores à finalização do processo de produção: sacos de polietileno e big bag; 9) serviços utilizados depois do processo de produção; 10) locomoção de empregados referente ao transporte da cidade para a zona rural onde estão as lavouras de cana-de-açúcar e o parque industrial (usina de açúcar e álcool); 11) locação de máquinas e equipamentos; 12) serviços gerais; 13) fretes sobre vendas/armazenagem de mercadorias (entre estabelecimentos); e 14) aquisições de cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas.

Para fundamentar seu recurso expendeu extenso arrazoado sobre os conceitos de insumos, as atividades econômicas desenvolvidas por ela, a importância e a essencialidade dos custos e despesas sobre os quais descontou os créditos que foram glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, bem como sobre a definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp n.º 1.220.170/PR, concluindo que, levando-se em conta a sua atividade

agroindustrial verticalizada, inclusive, com a produção agrícola de parte da matéria prima utilizada na industrialização dos produtos fabricados e vendidos, a essencialidade dos custos/despesas no desenvolvimento de suas atividades econômicas e a decisão do STJ, todas as glosas mantidas pela decisão recorrida devem ser revertidas.

Em síntese, é o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

### I) Preliminar

A recorrente requereu a baixa dos autos à Unidade de Origem para realização de diligência, perícia e apresentação de prova.

De acordo com o disposto no artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, o impugnante deve expor na impugnação/recurso os motivos que justificam a realização de diligência e formular os quesitos referentes aos exames desejados.

No presente caso, não vejo necessidade de realização de quaisquer diligências e/ou perícias. Os autos estão devidamente instruídos, permitindo o julgamento do recurso sem prejuízos à recorrente.

Já a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida, mediante petição em que demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do § 4º, aquele artigo. Também, essa exigência não foi atendida.

Assim, rejeito a diligência solicitada pela recorrente.

### II) Mérito.

A Lei n.º 10.637/2002 que instituiu regime não cumulativo para o PIS, vigente à época dos fatos geradores, objetos do PER/Dcomp em discussão, assim dispunha, quanto ao desconto de créditos desta contribuição:

-Lei n.º 10.637/2002:

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

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 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;

(...);

VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...);

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês;

(...).

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...);

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...).

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

(...).

Posteriormente foram instituídas outras leis sobre as contribuições não cumulativas, dentre elas:

-Lei nº 10.925, 23/07/2004, que trata do crédito presumido da agroindústria, com vigência a partir de 1º de agosto de 2004, em relação a este crédito, assim dispendo:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Segundo os dispositivos citados e transcritos, as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e/ ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda, geram créditos da contribuição.

No julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa agroindustrial com produção verticalizada que tem como atividades econômicas, dentre outras, a produção e comercialização por conta própria ou de terceiros, de açúcar e álcool, a exploração agrícola em terras próprias e de terceiros.

Assim, considerando os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR e a nota da PGFN e, ainda, a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, no período objeto do PER/Dcomp em discussão, passemos à análise de cada uma das matérias opostas nesta fase recursal, ou seja, o desconto de créditos sobre os custos/despesas incorridos com:

1) bateria, ventilador doméstico, bebedouro de mesa, buzina e camisa gola polo

Ao contrário do entendimento da recorrente, as despesas incorridas com esses bens não constituem insumos nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002 nem se enquadram na definição dada pelo STJ na decisão do REsp n.º 1.220.170/PR.

Dessa forma, a glosa deve ser mantida.

2) insumos adquiridos à alíquota zero (adubos e fertilizantes -Nutrifós M+)

As operações com adubos e fertilizantes para a agricultura, industrialização e vendas, estão sujeitas à alíquota zero para o PIS, a partir de 1º de agosto de 2004, conforme dispõe o artigo 1º da Lei n.º 10.925/2004:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:(Vigência) (Vide Decreto n.º 5.630, de 2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 4.542, de 26 de dezembro de 2002,e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

(...).

Segundo o inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, citados e transcritos anteriormente, as aquisições de bens ou serviços (insumos) não sujeitos ao pagamento da contribuição não dão direito a créditos, inclusive, tributados à alíquota zero.

Assim, a glosa deve ser mantida.

3) bens do ativo fixo.

Os custos/despesas com bens de manutenção e reposição do ativo fixo, utilizados em máquinas de produção dos bens fabricados/vendidos, ainda que de valores superiores a R\$1.200,00, incorridos com aquisição de: moenda, camisa de moenda, bagaceira, pente inferior/superior, correia transportadora de bagaço, correntes industriais, peças aplicadas em torres de resfriamento, conjunto de regulação de balança bagaceira, placa desfibradora, talisca esteira de cana-de-açúcar, partes de turbina a vapor e semicasquilhos e peças de painel elétrico/eletrônico, são relevantes e essenciais ao desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

Assim sendo, as glosas sobre os referidos bens devem ser revertidas.

4) serviços aplicados em bens sujeitos à depreciação

Os custos/despesas incorridos com: mão-de-obra caldeiraria; mão-de-obra pintura/jateamento e fibras; mão-de-obra recuperação de corrente; mão-de-obra de equipamentos industriais; mão-de-obra centrífuga álcool; mão-de-obra rede elétrica; mão-de-obra bomba centrífuga, ainda que realizados na manutenção de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, geram créditos da contribuição.

A manutenção industrial de tais ativos é imprescindível para a produção de açúcar e álcool, atividade econômica, explorada pelo contribuinte.

Dessa foram os referidos custos/despesas contratados e pagos a terceiros, pessoas jurídicas, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.220.170/PR.

Portanto, a glosa dos créditos descontados sobre estes serviços deve ser revertida.

5) peças de reposição para veículos automotores de passageiros

A Fiscalização glosou os créditos descontados sobre as peças de reposição sob o argumento de que os veículos de passageiros não integram o processo produtivo do açúcar e do álcool e não possuem os requisitos de essencialidade ou relevância neste processo de produção.

No presente caso, os veículos são utilizados no transporte de empregados das zonas urbanas para as lavoura de produção da matéria-prima, cana-de-açúcar, e para as usinas localizadas na zona rural.

Assim, as despesas incorridas com reposição de peças para os referidos veículos são essenciais e relevantes na produção da matéria-prima utilizada na atividade econômica do contribuinte e se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento REsp nº 1.220.170/PR.

Dessa forma, a glosa de créditos sobre referidas peças deve ser revertida

6) serviços de mão-de-obra em veículos automotores de passageiros e motocicletas

Sob o mesmo fundamento do item 5, imediatamente anterior, a glosa das despesas com serviços de mão-de-obra, contratados com terceiros, pessoas jurídicas, utilizados na manutenção de veículos de passageiros utilizado no transporte de empregados da zona urbana para a zona rural, para a produção da cana-de-açúcar, bem como para trabalhar na usina localizada na zona rural, a glosa deve ser revertida.

Já glosa sobre os serviços como motocicletas deve ser mantida, tendo em vista que no recurso voluntário a recorrente não demonstrou e comprovou que tais veículos são essenciais e relevantes ao desenvolvimento de sua atividade econômica.

7) ferramentas e itens consumidos

Os custos/despesas incorridos com: eletrodos (arame, liga) aplicados nas máquinas, aparelhos e equipamentos de carregamento, nos equipamentos de moagem e no transporte da cana-de-açúcar; e, com podão e facão, segundo se depreende dos autos, são utilizados nos processos de produção da matéria-prima (cana-de-açúcar) e dos produtos fabricados e vendidos.

Dessa forma, tais bens enquadram-se no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento REsp nº 1.220.170/PR, devendo a glosa dos créditos ser revertida.

8) aquisições posteriores à finalização do processo de produção

A DRJ manteve a glosa dos créditos sobre as aquisições de sacos de polietileno e de big bag sob o fundamento de que são aquisições posterior à finalização do processo de produção dos bens fabricados e vendidos.

Os sacos de polietileno são embalagens destinadas à confecção de fardos para facilitar o transporte do açúcar produzido e embalados em pacotes de um quilo, dois quilos e/ ou cinco quilos.

Dessa forma, seus custos integram o custo do produto industrializado e vendido e a glosa dos créditos sobre tais custos, mantida pela DRJ, deve ser revertida.

Já em relação às aquisições de **big bags** a glosa deve ser mantida, tendo em vista que se trata de grandes recipientes para armazenagem do açúcar em produção e/ ou produzido que possuem vida útil média de cinco anos, sendo reutilizáveis durante esse período.

Como bens do ativo imobilizado, os créditos passíveis de desconto da contribuição devida, são calculados sobre as despesas com encargos de suas depreciações e não sobre o custo de suas aquisições.

No presente caso, a recorrente não demonstrou que se trata de recipientes que são utilizados uma única vez.

Portanto, apenas a glosa dos créditos sobre as aquisições de sacos de polietileno deve ser revertida, mantendo-a sobre as aquisições de **big bags**.

9) serviços utilizados depois do processo de produção

No recurso voluntário, a recorrente apenas alegou que os serviços incorridos posteriormente à finalização do processo produtivo, independentemente de serem destinados à apresentação dos produtos ou ao transporte são considerados insumos.

No entanto, tais serviços não foram identificados; assim, não há como saber suas naturezas, suas relevâncias e essencialidade ao desenvolvimento das atividades econômicas do contribuinte.

Assim, a glosa deve ser mantida.

10) locomoção de empregados

As despesas incorridas com fretes contratados com terceiros, pessoas jurídicas, para o transporte dos empregados das zonas urbanas para a zona rural para trabalhar nas lavouras de cana-de-açúcar, matéria-prima utilizada na produção do açúcar e do álcool, bem na usina/indústria localizada na zona rural, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR.

Dessa forma, a glosa dos créditos sobre tais fretes deve ser revertida.

11) locação de máquinas e equipamentos

Os custos com alugueis (locação) de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa dão direito a créditos da contribuição, nos termos do inciso VI do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002, citados e transcritos anteriormente.

No presente caso, trata-se de aluguel de tratores utilizados na atividade agrícola, no custeio da cana-de-açúcar.

Assim, a glosa sobre alugueis de tratores utilizados na atividade agrícola deve ser revertida.

12) serviços gerais

Os denominados serviços gerais a que recorrente se refere, de fato, são serviços de assistência médica prestados aos seus empregados por empresas de seguro de saúde, no caso, cooperativa de serviços médicos (Unimed).

Tais despesas não se enquadram como insumos, nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002 nem na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR.

Dessa forma, a glosa deve ser mantida.

13) fretes sobre vendas/armazenagem de mercadorias (entre estabelecimentos).

A Lei n.º 10.633, de 2003, em seu artigo 3º, inciso IX, admite o desconto de créditos da COFINS calculados com base em “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Já o seu artigo 15, inciso II, estendeu esse desconto para o PIS.

Segundo aquele dispositivo legal, as despesas com frete e armazenagem de mercadorias é restrita aos casos de venda de bens adquiridos para revenda ou produzidos pelo sujeito passivo, quando o ônus for suportado pelo produtor/vendedor. Trata-se de hipótese restrita.

Por isso, entendo que o valor do frete de produtos acabados entre estabelecimentos não dá direito a crédito, pelos seguintes motivos: por não se enquadrar no disposto no inciso II do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002; por não se subsumir ao conceito de insumo, visto que se trata de produtos acabados; e, ainda por não se enquadrar no disposto no inciso IX do mesmo artigo, por ter ocorrido antes da operação de venda.

Adicionalmente, com relação à possibilidade de aproveitamento de créditos sobre gastos com frete mercadorias entre estabelecimentos, de acordo com o Parecer Cosit n.º 05 de 2018, esses gastos não podem ser considerados insumos. Nesse sentido, cabe referir os parágrafos 55 e 56, a seguir reproduzidos:

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra **somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens** e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. Destarte, exemplificativamente **não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica**, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras. (Grifei)

Esse também é o entendimento do STJ no julgamento do AgRg n.º REsp 1.386.141/AL e no AgInt no AgInt bi REsp n.º 1.763.878/RS, Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 1º/03/2019.

Assim, a glosa deve ser mantida.

14) aquisições de cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas.

As aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas dão direito ao crédito presumido da agroindústria, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004, citado e transcrito anteriormente.

A Fiscalização efetuou a glosa sobre notas fiscais de compra de pessoas físicas cujo pagamento foi efetuado por conta e ordem de terceiros.

O fato de ter havido a cessão dos pagamentos a terceiros por si só não impede o desconto dos créditos tributários. O que importa é se realmente houve a aquisição da cana-de-açúcar.

Segundo consta dos autos, a própria Fiscalização reconheceu que os créditos foram descontados sobre as notas fiscais emitidas pelos produtores/fornecedores e que estão lançada no SPED.

O inciso II do artigo 2º do artigo da Lei n.º 10.637/2002, c/c o inciso II do § 1º, deste mesmo artigo, prevê o desconto de créditos sobre insumos adquiridos no mês.

As notas fiscais apresentadas pelo contribuinte e lançadas no SPED comprovam as aquisições.

Dessa forma, a glosa dos créditos presumidos sobre aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas deve ser revertida.

Em face do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte descontar

créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) aquisições de: moenda, camisa de moenda, bagaceira, pente inferior/superior, correia transportadora de bagaço, correntes industriais, peças aplicadas em torres de resfriamento, conjunto de regulagem de balança bagaceira, placa desfibradora, talisca esteira de cana-de-açúcar, partes de turbina a vapor e semicasquilhos e peças de painel elétrico/eletrônico; 2) serviços de mão-de-obra caldeiraria; mão-de-obra pintura/jateamento e fibras; mão-de-obra recuperação de corrente; mão-de-obra de equipamentos industriais; mão-de-obra centrífuga álcool; mão-de-obra rede elétrica; mão-de-obra bomba centrífuga; 3) peças de reposição e manutenção dos nos veículos de passageiros utilizados no transporte de empregados; 4) serviços de mão-de-obra contratados com terceiros, pessoas jurídicas na manutenção veículos de passageiros utilizados no transporte de empregados; 5) eletrodos (arame, liga) aplicados nas máquinas, nos aparelhos e equipamentos de carregamento, nos equipamentos de moagem e no transporte da cana-de-açúcar; e, com podão e facão; 6) sacos de polietileno; 7) fretes contratados com terceiros, pessoas jurídicas, para o transporte dos empregados das zonas urbanas para a zona rural para o trabalho nas lavouras de cana-de-açúcar e na usina localizada na zona rural; 8) locação (aluguel) de tratores; e, 9) aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas, neste item, crédito presumido da agroindústria.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes

## Voto Vencedor

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Redator Designado.

Com a devida vênia, sem embargos às brilhantes considerações tecidas pelo i. Conselheiro Relator, o Colegiado, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para conceder, além dos créditos consignados no voto do Relator, também o crédito das Contribuições sobre os valores de frete de produtos acabados entre estabelecimentos, ocasião em que fui designado para elaborar o voto vencedor em relação a esta parte do julgado.

Pois bem.

A jurisprudência desta Turma tem caminhado no sentido de considerar que o valor do frete de produtos acabados entre estabelecimentos dá direito a crédito da Contribuição.

Nesse sentido, cumpre transcrever o seguinte julgado desta Turma:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

**NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS SUJEITOS AO REGIME MONOFÁSICO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE**

Os produtos que estão submetidos ao regime monofásico, mas adquiridos para serem reintroduzidos no processo produtivo, utilizados como insumos na fabricação de produtos a serem colocados à venda ou na prestação de serviços, são passíveis de apuração de créditos na sistemática não cumulativa das contribuições.

**EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

Os custos/despesas incorridos com embalagens para proteção do produto durante o transporte, pallets e cantoneiras, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, embalagens utilizadas para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por

preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

**FRETE. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.**

**A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma empresa, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.**

(Acórdão nº 3301-010.627, Sessão de 28/07/2021, Relator Salvador Cândido Brandão Júnior)

No voto do julgado acima citado, o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Júnior esclarece as razões para o entendimento majoritário desta Turma:

[...]

Em que pese posterior à produção do produto em si, já que os produtos estão acabados, ainda está ligado ao processo produtivo, na medida em que ainda está no âmbito interno da indústria, representando uma despesa que será adicionada ao custo de produção, configurando insumo.

Esse entendimento já foi manifestado pela Câmara Superior nos acórdãos 9303-009.736, 9303-009.734, 9303-009.982, conforme ementa abaixo:

Acórdão 9303-009.736. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicação 11/12/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/10/2006 a 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS, EMBALAGENS PARA TRANSPORTE, FERRAMENTAS E MATERIAIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. LIMPEZA E INSPEÇÃO SANITÁRIA CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com fretes entre estabelecimentos para transporte de produtos acabados, com embalagens para transporte dos produtos acabados, com ferramentas e materiais utilizados nas máquinas e equipamentos de produção/fabricação e com limpeza e inspeção sanitária enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

É de se reconhecer, portanto, o direito à apuração dos créditos das contribuições sobre as despesas incorridas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

Ainda, informo a existência de um entendimento diverso, no sentido de que o crédito é possível, mas como um frete das operações de venda, representando serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, em que pese ainda não tenha uma venda relacionada, permitindo o crédito nos termos do art. 3º, IX, Lei n. 10.833/2003, como se vê dos acórdãos 9303-010.123, 9303-010.147.

De todo modo, seja pelo inciso II ou pelo inciso IX, há possibilidade de crédito de frete de produtos acabados entre estabelecimentos ou para depósitos e armazéns.

Desta forma, reverto as glosas de frete de produtos acabados para outro estabelecimento.

Pelas razões acima expostas, voto por reverter as glosas de créditos da Contribuição referentes a frete de produtos acabados entre estabelecimentos.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes