



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



**Processo nº** 10835.720147/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.127 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de outubro de 2021  
**Recorrente** BIOENERGIA DO BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

RESSARCIMENTO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVA. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-012.108, de 27 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10835.720138/2011-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-012.127 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10835.720147/2011-11

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório 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 acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito de PIS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto, em síntese: (1) geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem que sofra alteração, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; no que se refere às despesas com serviços, o termo “insumo” também não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão-somente aqueles que efetivamente se aplicaram ou consumiram diretamente na produção dos bens fabricados/produzidos pelo interessado, ou, ainda, que se aplicaram ou consumiram nos serviços prestados pela empresa; (2) não podem ser admitidos como bens passíveis de gerarem créditos a título de depreciação, aqueles que, apesar de constantes do ativo imobilizado da pessoa jurídica, não estejam intrinsecamente associados ao processo produtivo do empreendimento; (3) quando o destino da cana-de-açúcar, adquirida de pessoa física ou jurídica, for a produção de álcool não gera direito ao crédito presumido.

Contra a decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, pleiteando a reversão das glosas em relação ao bens e serviços utilizados na fase agrícola e dos itens relativos a energia elétrica, crédito presumido, transporte de vendas e crédito de itens da central de álcool, bem como correção do crédito e o afastamento dos juros sobre a multa.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-012.127 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10835.720147/2011-11

## 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 paradigma como razões de decidir:

### I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, contudo, conheço-o parcialmente, considerando que os argumentos atinentes ao direito de crédito de energia elétrica, transporte venda e crédito de itens da central álcool são estranhas a lide, posto que não houve glosa de tais itens, conforme se verifica no TVF.

Não se conhece também dos argumentos atinente a impossibilidade de cobrança de juros sobre multa, posto que referida matéria é totalmente estranha ao objeto da lide.

Aliás, referidas questões sequer foram objeto de análise pela DRJ.

Assim, deixo de conhecer das referidas matérias.

### II – Mérito

O cerne do litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo previsto nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03 e do crédito presumido previsto na Lei 10.925/2004.

Inicialmente, exponho o entendimento deste relator acerca da definição do termo "insumos" para a legislação da não-cumulatividade das contribuições.

A respeito da definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF n.º 247/2002, e artigo 8º da IN SRF n.º 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST n.º 181/1974 e n.º 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. E, uma terceira corrente, que defende, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI n.º 63/2018, com a seguinte ementa:

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003;

e (b) 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 determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade

de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF n.º 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP n.º 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

#### V Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

**Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.**

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o 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 pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

- a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;
- a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;
- b) 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, seja”:
- b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;
- b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (**questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo**) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes

(item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.

As conclusões acima descritas em grande parte já faziam parte de meu entendimento quanto ao conceito de insumos e, eram utilizados nos em votos anteriores, contudo, levando em consideração ao que é ditado pelo art. 62, do anexo II, do RICARF, a decisão prolatada pelo STJ deve ser observada em sua totalidade.

Feito estas considerações, passa-se à análise específica do ponto controvertido suscitado pela Recorrente em seu recurso relacionado aos itens glosados pela fiscalização.

## **II.1 – Glosa de bens e serviços utilizados na fase agrícola e da glosa dos encargos de depreciação**

Em relação aos itens glosados pela fiscalização discutidos neste tópico, constatasse que a motivação para o afastamento do direito perseguido pela Recorrente foi de que os bens e serviços foram utilizados na fase agrícola ou não foram utilizados no processo industrial, a saber:

### ***1. Mercadorias utilizadas fora do processo de produção.***

*Constata-se que a empresa utilizou-se indevidamente de créditos referentes a aquisições de insumos, de Combustíveis e Lubrificantes, de serviço transporte sobre compra de insumos e serviços de locação de máquinas agrícolas e equipamentos, utilizados em etapa anterior ou não utilizados no processo de industrialização.*

(...)

*- Insumos utilizados em etapa anterior ou não utilizados no processo de industrialização.(referência no Demonstrativo "Glosa Insumos")*

(...)

*- Aquisição de serviço de transporte de produtos entre estabelecimento do contribuinte, transporte de funcionários e serviços de máquinas agrícolas não utilizados diretamente no processo de industrialização.(referência no Demonstrativo "Glosa Serviços")*

(...)

*- Locação de Máquinas agrícolas e equipamentos utilizados fora do processo industrial.(referência no Demonstrativo "Glosa Aluguéis")*

(...)

- *Combustíveis e Lubrificantes utilizados em veículos não destinados ao processo industrial.(referência no Demonstrativo "Glosa Combustíveis e Lubrificantes")*

(...)

- *Transporte de insumos utilizados em etapa anterior ou não utilizados no processo de industrialização.(referência no Demonstrativo "Glosa Frete sobre Compra")*

(...)

## **2. Encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.**

*Conforme legislação já citada não podem ser admitidos como bens passíveis de gerarem créditos a título de depreciação, aqueles que, apesar de constantes do ativo imobilizado da pessoa jurídica, não estejam intrinsecamente associados ao processo produtivo do empreendimento.*

*O valor do crédito relativo aos encargos de depreciação deve recair especificamente sobre aqueles envolvidos diretamente com o processo produtivo e não a todos os bens do ativo imobilizado.*

Em sede recursal, a Recorrente limita a discussão em relação ao direito de creditar-se dos bens e serviços utilizados na fase agrícola, trazendo a baila a tese conhecida como "insumo do insumo", onde admite-se a apuração de crédito dos bens e serviços utilizados no ciclo anterior ao processo produtivo. Cita a decisão do Resp 1.221.170/PR e traz alguns precedentes deste Conselho.

A respeito do tema, esta Turma já se posicionou favoravelmente ao direito do contribuinte creditar-se de insumos utilizados tanto na fase agrícola quanto na fase industrial, conforme se extrai da ementa abaixo, extraída do processo nº 10850.721050/2013-08, acórdão 3302-007.453, de relatoria do ilustre conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho:

**REGIME NÃO CUMULATIVO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CICLO PRODUTIVO. FASES DE PRODUÇÃO E DE FABRICAÇÃO. BENS E SERVIÇOS APLICADOS NAS DUAS FASES. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

*O ciclo produtivo da atividade agroindustrial compreende a atividade de produção rural ou agropecuária e a atividade de fabricação ou industrialização do produto final comercializado. No âmbito da referida atividade, são considerados insumos de produção ou fabricação tanto os bens e serviços aplicados na fase de produção agropecuária, quanto os bens e serviços aplicados na fase de fabricação do bem final. Dada essa característica, se utilizada matéria prima agropecuária de produção própria, a empresa agroindústria submetida ao regime não cumulativo da Cofins tem o direito de apropriar os créditos calculados sobre os valores de aquisição dos bens e serviços aplicados nas duas fases do ciclo produtivo.*

Ainda que superada essa questão, caberia à Recorrente demonstrar efetivamente o emprego de cada bem e serviço na sua atividade empresarial e sua relevância e essencialidade na produção da mercadoria. Entretanto, constata-se que a Recorrente não apresentou alegações sobre a utilização de cada item em seu processo produtivo, sua relevância ou essencialidade para produção das mercadorias, deixando, assim, de

contestar especificamente uma das motivações que levaram a fiscalização glosar os créditos apurados, qual seja, “bens e serviços não utilizados no processo de industrialização”.

Com efeito, a Recorrente deveria demonstrar item a item qual a utilidade de cada bem ou serviço, desde a fase agrícola, que ela utilizou para produção da mercadoria comercialidade, sua relevância e essencialidade ao processo produtivo, tudo conforme já definido pela STJ no Resp 1.221.170/PR. O mesmo se diga aos bens contabilizados no ativo imobilizado, onde inexistente prova de sua utilização do processo produtivo.

Desta forma, mantem-se a glosa em relação aos bens e serviços discutidos neste tópico.

## II.2 Crédito Presumido

No TVF, a fiscalização afastou o direito da Recorrente pelo fato de inexistir na contabilidade custos integrados a produção, capaz e segregar a destinação do insumo cana-de-açúcar, senão vejamos:

*A empresa, no período em análise, adquiriu cana-de-açúcar de pessoa física ou jurídica, assim, essa operação, quando o destino for a produção de açúcar, gera direito ao crédito presumido a alíquota de 35% daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 (nos termos do art. 8 da Lei nº 10.925/04).*

(...)

*Entretanto, quando o destino da cana-de-açúcar, adquirida de pessoa física ou jurídica, for a produção de álcool não gera direito ao crédito presumido.*

*Considerando que a empresa não possui contabilidade de custos integrado a produção, conforme explanado anteriormente, deve-se utilizar o método de rateio proporcional (nos termos do § 8º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03) para determinar o percentual entre as receitas de venda de açúcar e álcool e, conseqüentemente, o montante do crédito presumido.*

*Cabe acrescentar, outrossim, que o crédito presumido, em comento, somente pode ser utilizado para deduzir do valor devido a título das contribuições para o PIS/COFINS apuradas no regime de incidência não-cumulativa, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento (nos termos dos arts. 1º e 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005); e que o referido crédito deve ser calculado e descontado do valor devido das contribuições em cada período de apuração, vedado, portanto, sua acumulação (nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/04).*

Em sede recursal, a Recorrente trouxe as seguintes alegações:

*Conforme art. 8º, da Lei n. 10.925/2014, o crédito presumido decorre da aquisição de cana de açúcar o que é incontroverso.*

*Sua negativa violaria o regime não cumulativo, sendo de rigor a reforma da r. decisão.*

Como se vê, as alegações da Recorrente são de ordem genérica e não se prestam a afastar os fundamentos utilizados pela fiscalização, assim, mantem-se as glosas.

## II.2 Atualização – Taxa Selic

As pretensões da Recorrente estão totalmente fulminados pelo enunciado da SÚMULA CARF Nº 125: “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não

cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Diante do exposto, voto por conhecer de parte do recurso e, na parte conhecida negar-lhe provimento.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer de parte do recurso e, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator