



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.904911/2011-31
ACÓRDÃO	3001-004.020 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	TEREOS AÇÚCAR E ENERGIA ANDRADE S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Verificada a omissão no acórdão, cabível é a oposição de embargos de declaração visando suprir o não enfrentamento apontado.

CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE CREDITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Os acórdãos proferidos pelo E. STJ na sistemática de Recurso Repetitivo vinculam ao CARF e seus Conselheiros.

O E. STJ firmou entendimento em sede de recurso repetitivo (Tema 779), segundo o qual o critério jurídico adequado para a caracterização do direito à tomada de créditos é a necessidade e essencialidade do item em relação à atividade econômica do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, com efeitos infringentes, para assegurar o direito ao creditamento relativo ao frete de cana-de-açúcar, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros julgadores Daniel Moreno Castillo, Fabiana Francisco (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo em que foi discutido o direito ao creditamento de contribuições sociais sobre diversas rubricas. Algumas tiveram a sua glosa revertida, outras não. Entre as glosas estão aquelas relativas aos Fretes de Cana-de-Açúcar, que, segundo o relatório de admissibilidade e o contribuinte, a despeito de ventilada nos autos, não foi individualmente analisada pelo Colegiado, configurando a omissão.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator.

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. PIS/COFINS. Não cumulatividade. Insumos. Conceito. Tema 779 do E. STJ.

De fato observo, assim como feito pelo Despacho de Conhecimento, ter ocorrido omissão no v. acórdão 3001-003.235 dessa C. 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção do CARF em relação ao frete incorrido no transporte da cana-de-açúcar, omissão essa que passo a suprir abaixo.

Segundo o precedente repetitivo no Tema 779, o conceito de insumo para fins de aplicação da legislação tributária das contribuições sociais leva em consideração a relação de essencialidade entre insumo e a atividade econômica da empresa, e não entre o bem/produto e o conceito estreito de vinculação direta com a produção de bens ou prestação de serviços.

Vejamos o teor das teses firmadas nesse precedente vinculativo:

(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. (destacamos)

O entendimento da tese é bastante claro e expresso no que tange ao parâmetro sobre o qual a questão da essencialidade deve ser aferida em relação a determinado item considerado como insumo. Esse parâmetro não é o envolvimento direto na fabricação de bem ou prestação de serviço, como vem definindo a Receita Federal do Brasil em atos normativos de inferior hierarquia, pois indevidamente limitado ao ponto de restringir de forma ilegítima a sistemática própria da não cumulatividade, que deve ter a “essencialidade ou a importância” aferida em razão da sua atividade e econômica principal, e não de determinada linha de produção.

Do voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques ao abordar a questão da relevância e essencialidade, pode se colher dois pontos fundamentais para a compreensão do alcance do comando proferido de forma qualificada pelo E. STJ.

“Em resumo, é de se definir como insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, **cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.**” (e-fl. 25 do voto com destaques adicionados)

O primeiro elemento aborda a indispensabilidade da aplicação do determinado bem ou serviço para o atingimento adequado, sem perda de qualidade do produto em produção. Já a segunda informa de maneira clara que essa qualidade relativa ao processo de fabrico propriamente dita estende-se aos bens e serviços necessários à garantia da qualidade dos produtos fabricados para além da finalização da fase produtiva, pois relaciona-se com a atividade econômica, conceito muito mais abrangente.

Não custa lembrar que, tratando-se de contribuições sociais aferidas pela sistemática base-base, quando da apuração de créditos, critérios de outros tributos que limitam a questão ao tributo-tributo acabam por gerar torção inaceitável da própria não cumulatividade em relação às contribuições. A abrangência da base de incidência das contribuições é muito mais ampla do que uma linha de produção e está associada à atividade econômica da empresa, carecendo de suporte jurídico a defesa de restrição da tomada de créditos a esse recorte restrito (linha de produção), sob pena de afronta à própria não cumulatividade e cometer-se excesso de exação.

Não é outro o entendimento da doutrina nacional, cuja aplicação revela adequada ainda em relação às instruções normativas mais recentes que regulam a matéria:

Porém, isso não significa que o creditamento deva ficar restrito à fase da industrialização ou da produção. Ao limitar o crédito a essa etapa, o Parecer Normativo Cosit n. 05/2018 promoveu uma reedição (em menor escala, mas não menos prejudicial e equivocada) da exegese que, antes do REsp n. 1.221.170/PR, sustentava a validade da aplicação do conceito de insumo do IPI ao regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins. **Trata-se de uma interpretação que não é condizente com o evento imponible do PIS e da Cofins, que, como ninguém desconhece, são tributos que incidem sobre a receita bruta auferida com a venda do produto, e não sobre a sua produção ou fabricação.** Quando não há coerência ou adequação entre o creditamento e o evento imponible do tributo, a técnica da não cumulatividade não atinge o seu objetivo, que é a neutralização do efeito cascata da incidência plurifásico-cumulativa. Isso equivale a uma restrição da não cumulatividade sem previsão legal, ou seja, o mesmo vício que inquinou as Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e 404/2004.¹ (destacamos)

A limitação do creditamento a uma relação estrita com a produção, como definida em atos normativos da Receita Federal, não encontra amparo legal, pois desvirtua o princípio da não cumulatividade, violando o objetivo de neutralizar o efeito cascata das contribuições sociais sobre a receita bruta. A abrangência da não cumulatividade no PIS e na COFINS, como visto e estabelecido pelo precedente qualificado do E. STJ, está diretamente relacionada à **atividade econômica como um todo**, incluindo todas as etapas e elementos necessários ao desenvolvimento da operação empresarial, desde que sua subtração comprometa a qualidade, a viabilidade ou o resultado da atividade.

Assim, interpretações restritivas que vinculem os créditos exclusivamente à fase produtiva estão em desacordo com os fundamentos legais e jurisprudenciais aplicáveis, além de promoverem uma restrição não prevista em lei, configurando excesso de exação. A leitura adequada e coerente com o sistema de não cumulatividade exige a observância da **atividade econômica integral**, atribuindo a classificação como insumo para todos os elementos imprescindíveis ou relevantes para a sustentação dessa atividade.

Por outro lado, a exigência de produção de provas específicas para demonstrar a essencialidade de *determinados itens* na atividade econômica deve ser analisada com cautela, sobretudo no que diz respeito àqueles bens ou serviços que, por sua natureza, são invariavelmente necessários à atividade econômica industrial como um todo. A exigência de realização de perícias ou de apresentação de provas adicionais para insumos cuja

¹ *PIS e Cofins na teoria e na prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo* / Adolpho Bergamini ... [et al.]; coordenação Adolpho Bergamini; revisão Marco Magalhães Peixoto. – 6. ed. rev. e atual. – São Paulo: MP, 2024. fl. 341.

imprescindibilidade é manifesta e amplamente reconhecida, sujeita a imposição de um ônus excessivo e desproporcional.

Nesse contexto, a necessidade de comprovação individualizada e pormenorizada seria desarrazoada *em determinados casos*, considerando que esses insumos têm relação direta e intrínseca com a continuidade e a qualidade da produção industrial em qualquer segmento econômico, tratando-se, por exemplo, de itens de aplicação indispensável na indústria (qualquer atividade industrial).

Assim, para insumos cuja relevância seja evidente e que integrem processos produtivos de forma recorrente e indispensável, deve-se presumir sua essencialidade, desde que comprovado o custo por meio de adequada documentação fiscal (nota fiscal, etc.), dispensando a necessidade de comprovação adicional por parte do contribuinte, exceto em casos excepcionais devidamente fundamentados pela autoridade fiscal e que não digam respeito a uma glosa genérica, sob a singela rubrica de que não seriam os mesmos insumos no entender do Fisco.

Portanto, para itens cuja imprescindibilidade é evidente e comum a determinadas atividades econômicas, ou até mesmo para aquelas em que o julgador possui conhecimento de causa dada a sua experiência profissional, não se revela razoável a exigência de provas específicas adicionais. Cumpre esclarecer que no caso concreto não há dúvidas sobre os registros da autuada.

Do exposto, passamos à análise de cada um do item relacionado ao conceito de insumo, de forma a viabilizar a compreensão da sua imprescindibilidade para com a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, que é a produção de açúcar e álcool. De pronto a essencialidade do insumo cana-de-açúcar já salta aos olhos, sem necessidade de muita prova técnica, já que o referido item é o principal insumo da indústria em questão.

Não cabe distinção se a cana-de-açúcar é própria ou de terceiros, uma vez que é a condição de insumo que autorizará a tomada de créditos relativos ao seu transporte, sempre que o frete tenha sido pago e apurado em reparado, nos termos da Súmula CARF nº 188, a qual aplico em sua essência material, que é permitir a tomada de fretes associados a insumos, ainda que esses insumos não sejam onerados, revelando a distinção entre regime tributário da mercadoria e do frete.

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

A cana-de-açúcar é elemento essencial do processo produtivo da contribuinte, motivo pelo qual a aplicação do Tema 779 do E. STJ se faz necessária.

Por tais razões, dou provimento aos embargos de declaração opostos pelo contribuinte, com efeitos infringentes, para assegurar o direito ao creditamento relativo ao frete de cana-de-açúcar.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo