



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10850.004035/2004-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.876 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2013  
**Matéria** COFINS. DCOMP.  
**Recorrente** USINA BAZAN S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/09/2004

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Deve ser anulada a decisão de primeira instância que deixa de analisar a matéria objeto de glosa pela Fiscalização e que foi contestada pela contribuinte, quando da apresentação da manifestação de inconformidade.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão da DRJ. Acompanhou o julgamento, pela recorrente, o advogado Luiz Fernando Ruck Cassiano, OAB/SP n°. 228.126.

Irene Souza da Trindade Torres - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

## Relatório

Trata-se de DCOMP apresentada pela contribuinte, por meio da qual pretende a interessada compensar débitos seus utilizando-se de créditos que alega possuir referentes à Cofins, relativa ao período de apuração de setembro/2004, no valor total de R\$ 44.565,03.

Por meio do Relatório Fiscal, constante às e-fls. 50/66, informou a Fiscalização haver constatado as seguintes irregularidades:

a) No cálculo do crédito da Cofins não- cumulativa, foram incluídas, ainda, aquisições de serviços que não seriam considerados como insumos, para a fabricação ou produção de bens destinados à venda. A contribuinte teria incluído, indevidamente, os **valores pagos a empresas prestadoras de serviços de transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte da cana-de-açúcar**.

b) Para fins de cálculo do crédito para desconto da Cofins correspondente ao estoque de abertura, previsto no art. 12 da Lei nº. 10.833/2003, a Fiscalização analisou o “Demonstrativo de Cálculo de Abertura de Estoque” apresentado pela contribuinte e verificou que **a interessada havia considerado, no estoque de abertura, os custos agrícolas (adesivos, corretivos, fertilizantes e herbicidas) e os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas referentes ao transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte da cana**. Tais valores foram glosados e o cálculo do valor do estoque de abertura foi, então, refeito, resultando daí numa redução de R\$ 17.941.517,59, pretendido pela contribuinte, para R\$ 7.024.423,51. Aplicados os percentuais devidos, apurou-se o crédito presumido da Cofins de acordo com o §2º daquele mesmo artigo de lei, resultando em 12 parcelas de R\$ 13.517,34.

c) A empresa efetuou o rateio da totalidade das receitas, segregando as receitas auferidas no mercado interno e aquelas auferidas no mercado externo. Sobre as receitas auferidas no mercado externo, a contribuinte tomou o crédito presumido da atividade agroindustrial e procedeu a **compensação deste crédito presumido com outros tributos federais**. Diante disso, a Fiscalização elaborou nova planilha de cálculos, inserindo todo o crédito presumido da agroindústria na coluna dos créditos relativos às vendas no mercado interno, resultando, assim, na redução dos créditos vinculados às receitas de exportação.

A DRF-Ribeirão Preto/SP, por meio do Despacho Decisório constante à e-fls. 67/68, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 397.097,72, e homologou as compensações efetuadas até o limite do crédito reconhecido.

Irresignada, a querelante apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 86/115).

A DRJ-Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada (e-fls. 126/136), nos termos da ementa adiante transcrita:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 30/09/2004*

*COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.*

*No caso de compensação, o prazo para a homologação é de cinco anos contados da entrega da declaração. Não é aplicável o prazo previsto no art. 150, § 4., do CTN, pela inexistência de pagamento extinguindo o crédito tributário. Cientificado o interessado da não homologação da compensação dentro do prazo de cinco anos previsto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, legítima e legal a cobrança de eventuais saldos de créditos tributários.*

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

*Data do fato gerador: 30/09/2004*

*DEDUÇÃO. INSUMOS. PRODUTOS NÃO UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Entende-se como insumos, para efeito de dedução do valor apurado da contribuição, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, 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. O combustível e demais produtos utilizados em fases que não a fabricação do produto não podem ser considerados insumos, para efeito de dedução do valor da contribuição apurada, por falta de previsão legal.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (e-fls. 139/169), alegando, em síntese:

I. Preliminarmente: que houve revisão incabível dos critérios de apuração da COFINS relativos a período já atingido pela decadência, vez que foi cientificada do Despacho Decisório somente em 12/06/2009 e que, assim, teria havido homologação tácita dos créditos de Cofins pleiteados, referentes a março de 2004. Afirma que o instituto da decadência não só repercute no ato de lançamento das exações, mas possui também reflexos na própria apuração dos créditos levantados pelos contribuintes. Entende que, na homologação tácita, não é homologado apenas o pagamento, mas sim a própria apuração realizada pelo sujeito passivo, e que, desta forma, o levantamento do estoque de abertura, cuja atividade inclui-se no rol dos procedimentos de apuração de tributos pelo sujeito passivo, encontrava-se com sua base de cálculo tacitamente homologada, em razão do transcurso do prazo quinquenal.

II. No mérito:

a) que houve indevida desconsideração de insumos para composição do crédito submetido à compensação. Aduz que a DRJ confundiu o dispêndio que a contribuinte pretende ver integrado ao seu direito creditório, presumindo, equivocadamente, que se trataria de gastos referentes a combustível utilizado no transporte de trabalhadores, quando, na verdade, seriam despesas com serviços de transporte de trabalhadores rurais envolvidos no

corte de cana. Assim, diante do equívoco cometido pela DRJ, entende que o processo deveria retornar à instância de origem para que esta analise corretamente o insumo que a empresa pretende tomar o crédito;

b) que os *dispêndios incorridos pela Recorrente efetivamente estão atrelados ao seu processo produtivo, delimitando-se, assim, o correto alcance do conceito de "insumo" para fins de apropriação dos créditos da COFINS;*

c) que *"a recorrente exerce atividade agroindustrial, cujo objeto consiste na fabricação de açúcar e o álcool, sendo imprescindível, para o exercício dessa atividade, a observância de todas as etapas relativas ao processo produtivo, o qual abrange o plantio, o corte, o carregamento, o transporte, a pesagem e amostragem, a produção do açúcar e álcool, a distribuição e a venda deste produto". Assim, "nesse sentido, desde a colheita e recebimento da cana-de-açúcar até o empacotamento e armazenamento do açúcar, diversas etapas são vislumbradas no processo de produção".* Desse modo, não haveria como não se considerar como serviço essencial, para produção do açúcar e do álcool, o transporte dos trabalhadores que fazem o corte da cana-de-açúcar, que é a matéria-prima para a produção do açúcar e o álcool;

d) que o próprio CARF, ao analisar a questão dos insumos em relação aos créditos de PIS e Cofins, não mais vem utilizando o conceito restrito imposto pela IN/SRF nº. 404/2004;

e) que são incabíveis as exclusões, da composição do estoque de abertura, dos custos agrícolas e dos gastos com serviços de transporte dos cortadores de cana. A uma, porque o transporte de pessoas e os custos agrícolas efetivamente consistem em insumos para a produção da Recorrente. A duas porque *"a própria Receita Federal do Brasil entende que o valor que deve ser levado em consideração para fins do cálculo do estoque de abertura é aquele constante dos registros contábeis, sem adições ou exclusões, consoante se depreende do art. 48, §§ 8º e 7º da Instrução Normativa 594/05"*

f) que o art. 12 da Lei nº. 10.833/20023 leva ao entendimento de que, na apuração do valor dos estoques, é possível computar todos os custos de fabricação, sem quaisquer exclusões ou adições, que é o mesmo entendimento esposado pelos §§ 7º e 8º do art. 48 da IN/SRF nº. 594/05; e

g) que a compensação utilizando os créditos presumidos da agroindústria encontra fundamento no art. 8º da Lei nº. 10.925/2004 c/c o art. 5º, §1º, inciso II da Lei nº. 10.637/2002.

Ao final, requer seja anulada parte da decisão recorrida que, ao invés de julgar a possibilidade de tomada de créditos com a despesa na aquisição dos serviços de transporte dos cortadores de cana, enfrentou tema diverso atinente à despesa com combustível no transporte da cana, determinando-se o retorno dos autos a instância de origem para enfrentar o tema. Com relação às matérias enfrentadas pela DRJ, seja dado provimento ao recurso. Subsidiariamente, caso não seja determinada a devolução dos autos à DRJ, pede pela procedência do recurso, com a consequente homologação das compensação efetuadas.

É o Relatório.

## Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/09/2013 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES, Assinado digitalmente em

08/09/2013 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 09/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Logo de plano, vê-se caber razão à querelante quando afirma que a autoridade julgadora de piso teria decidido sobre a adequação no conceito de insumo, para fins de creditamento da Cofins, de gasto diverso daquele que fora objeto de glosa.

A Fiscalização deixou claro: desconsiderou, como insumos, os gastos relativos às aquisições de serviço de transporte de pessoas, bem como os custos agrícolas. Em momento algum houve qualquer manifestação relativa a gasto com combustível, fosse este referente ao transporte de pessoas, fosse referente ao transporte de cana-de-açúcar. Veja-se:

**“A. DA GLOSA, NO CÁLCULO DE CRÉDITOS DA COFINS, APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA, DE AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS NÃO CONSIDERADOS COMO INSUMOS, PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, PARA A FABRICAÇÃO OU PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA.**

.....

A fiscalização apurou que a contribuinte inseriu no cálculo dos créditos da COFINS (Fls. 25) não cumulativa valores pagos a empresas prestadoras de serviços, a título de transporte de pessoas. Diante desta verificação, em 25/02/2009 a empresa foi intimada (Fl. 31 - item 2.) a informar, apresentando documentação hábil e idônea que comprovassem o valor informado na planilha de cálculo de crédito (Fl. 24), referência 530 e 885 - "Transporte de Pessoas" bem assim, informar também que tipo de transporte e que pessoas foram transportadas.

Em 13/03/2009 a contribuinte apresentou resposta à intimação (Item 2. da Fl. 35) informando que : *“trata-se do transporte de trabalhadores rurais envolvidos na atividade de corte de cana-de-açúcar esmagada na unidade industrial da contribuinte.”*

Diante do exposto, a fiscalização efetuou a glosa dos créditos (Fls. 43) de todas as aquisições de serviços a título de Transporte de Pessoas entendendo não haver amparo legal vigente para considerar estas aquisições como INSUMOS na produção e fabricação de AÇÚCAR E ÁLCOOL pela empresa.

Quanto aos insumos glosados pela Fiscalização, assim se manifestou a autoridade julgadora administrativa de primeira instância:

**“ Bens não incluídos no conceito de insumos**

Dispõe o art. 92 da Lei nº 10.833, de 2003:

*Art. 92. A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência,*

*as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.*

Por conta da delegação de competência conferida pelas leis, a Receita Federal do Brasil editou a IN SRF nº 404, de 2004, que em seu art. 8º, § 4º, definiu o **conceito de insumos para efeito da legislação do PIS e COFINS não-cumulativo:**

*Art. 8- Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*

*I - das aquisições efetuadas no mês:*

*a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;*

*b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:*

*b. 1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou*

*(...)*

*§ 4- Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:*

*I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:*

*a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, 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; (grifo nosso)*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto*

**Assim, o combustível utilizado no transporte de pessoas ou mercadorias, por falta de previsão legal, não pode ser considerado como insumo gerador de crédito a ser descontado na apuração do valor da contribuição.” (grifei)**

Tem-se claro, portanto, que o Acórdão recorrido não analisou a questão referente ao objeto desta lide e que foi contestada na manifestação de inconformidade, pois afastou o creditamento, a título de insumo, de gasto referente ao combustível utilizado no transporte de pessoas, quando, na verdade, houve a glosa da prestação de serviços a empresas referente ao transporte de trabalhadores envolvidos no corte da cana. Desta forma, houve decisão sobre situação fática diversa daquela que efetivamente foi objeto da glosa e que foi combatida na manifestação de inconformidade.

Assim, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para anular a decisão de primeira instância recorrida, a fim de que outra seja proferida, decidindo sobre as matérias efetivamente objeto de glosa pela Fiscalização e que foram trazidas na manifestação de inconformidade.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres

Processo nº 10850.004035/2004-01  
Acórdão n.º **3202-000.876**

**S3-C2T2**  
Fl. 174

---

CÓPIA