



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10850.720381/2013-12
ACÓRDÃO	3202-003.254 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEREOS AÇÚCAR E ENERGIA BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO. DCOMP RETIFICADORA. NÃO OCORRÊNCIA.

Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo de 5 (cinco) anos se inicia na data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

CRÉDITO DE PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. CONCEITO DE INSUMO. RESP 1.221.170.

O conceito de insumo foi fincado pelo resultado proferido no Recurso Especial 1.221.170, com objetivo de delimitar o que confere o direito ao crédito das contribuições sociais PIS e Cofins, quando utilizados no processo produtivo do contribuinte ou em sua prestação de serviços, sendo essencial e relevante todo montante utilizado especificamente nesse recorte da atividade econômica exercida pelo contribuinte.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE DE INSUMOS E PRODUTOS INACABADOS. POSSIBILIDADE.

Os fretes relacionados ao tratamento das matérias-primas e produtos inacabados são custos de produção (em fases da industrialização) relacionados com a aquisição dos insumos, essenciais e relevantes, com crédito assegurado no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito relativamente às despesas com frete no transporte interno de cana de açúcar.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o processo de contestação da contribuinte contra Despacho Decisório, da DRF em São José do Rio Preto/SP, emitido em 13/06/2014, que reconheceu parcialmente o direito creditório de Cofins (código 5856), no valor de R\$ 85.524,06, do período de 08/2007, do valor pleiteado de R\$ 282.209,12, e, em consequência, homologou parcialmente as compensações declaradas na Dcomp nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 06-67.514, da 3ª Turma da DRJ/CTA.

Trata o processo de contestação da contribuinte contra Despacho Decisório, da DRF em São José do Rio Preto/SP, emitido em 13/06/2014, que reconheceu parcialmente o direito creditório de Cofins (código 5856), no valor de R\$ 85.524,06, do período de 08/2007, do valor pleiteado de R\$ 282.209,12, e, em consequência, homologou parcialmente as compensações declaradas na Dcomp nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699.

O crédito solicitado é decorrente de pagamento de Cofins (código 5856), de 08/2007, conforme DARF no valor de R\$ 874.205,39, que foi vinculado ao débito de contribuição apurado no mês de R\$ 988.232,50, informado no Dacon retificador e na DCTF retificadora do período, considerando também uma compensação declarada de R\$ 114.027,11, por meio da Dcomp nº

00050.32542.060907.1.3.04-4609, resultando num pagamento a maior de R\$ 282.209,12.

Em decorrência da análise procedida pela autoridade fiscal, com base memórias de cálculo, planilhas, documentos fiscais e escrituração fiscal e contábil apresentados pela contribuinte, constatou-se que o aumento dos créditos a descontar do valor apurado da contribuição e que motivou a glosa deu-se por não haver autorização na legislação de regência para desconto de créditos relativos a bens e serviços que não são considerados insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, como no caso de: 1) aquisição de combustível, porque a incidência da contribuição sobre o óleo diesel é concentrada (incidência monofásica) no produtor ou importador e por não se tratar de insumo destinado à produção do açúcar e do álcool; 2) aquisição de bens do imobilizado, utilizado em processo produtivo (processo agrícola) distinto da produção do açúcar e do álcool; 3) apropriação de depreciação, de bens do ativo imobilizado utilizados no transporte de matéria-prima, ou seja, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda; 4) pagamento de frete, no transporte de matéria-prima, ou seja, não relacionado às operações de venda de produtos fabricados; 5) aquisição de energia elétrica, para a utilização em processo produtivo (processo agrícola), inclusive não produtivos, distinto da produção do açúcar e do álcool; 6) aquisição de serviços, utilizados em processo produtivo (processo agrícola), inclusive não produtivo, portanto, não aplicados na fabricação dos produtos fabricados destinados à venda; 7) partes e peças, utilizados em processo produtivo distinto (processo agrícola); e 8) locação de máquinas e equipamentos, utilizados em processo produtivo distinto (processo agrícola), inclusive não produtivos, da produção do açúcar e do álcool.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, em 24/07/2014, onde requer inicialmente a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, e ressalta a tempestividade da contestação, de acordo com art. 23, § 2º, III, b, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Suscita a homologação tática da compensação, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos entre a entrega da Dcomp (nº 17522.61506.170209.1.3.04-9527), efetuada em 17/02/2009, e a ciência do despacho decisório, ocorrida em 26/06/2014. Diz que o prazo para a homologação não pode ser dado como interrompido ou suspenso, nem mesmo pela entrega de eventuais declarações retificadoras, quanto mais porque não houve alteração da origem dos créditos indicados na compensação, mas apenas correções formais quanto aos valores dos créditos postulados.

No mérito, diz que o indeferimento da compensação pela autoridade fiscal viola o princípio da não cumulatividade e a posição sedimentada pelo CARF em casos semelhantes. A seguir, faz um breve histórico do regime não cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins, apontando a inconstitucionalidade das Leis nº 10.637, de

2002, e nº 10.833, de 2003, que não encontravam respaldo constitucional no momento de sua edição.

Patente a inconstitucionalidade da vedação imposta pelo Fisco, na parte que assegura o irrestrito exercício do princípio da não cumulatividade, destaca o entendimento que vem consolidando no CARF, segundo o qual o conceito de insumo deve ser entendido como toda mercadoria e serviço utilizados no processo produtivo do estabelecimento e não apenas aqueles utilizados no processo industrial.

Ressalta que o fundamento central do despacho decisório é que a fase agrícola de sua atividade não se relaciona com o processo de fabricação dos produtos finais (açúcar e álcool), razão pela qual todos os produtos e serviços utilizados nessa fase não poderiam gerar o crédito de PIS e Cofins.

Segue com a análise das despesas citadas pela fiscalização cujos créditos foram glosados:

- das despesas com óleo diesel: para o abastecimento de caminhões e tratores que são utilizados no processo agrícola, que integra essencialmente o seu processo produtivo, já que este não ocorre apenas na sua unidade industrial, mas no próprio campo, com a plantação e colheita da cana-de-açúcar. Há necessidade de preparo do solo, plantio, colheita, transporte das matérias-primas no campo até os caminhões que as transportam até as indústrias;

- despesas na locação de bens e aquisição de insumos, equipamentos, energia elétrica e serviços utilizados no processo agrícola: são todos essenciais à sua atividade produtiva, que são utilizados no processo agrícola, usados diretamente na fabricação de açúcar ou álcool, uma vez que o processo de industrialização desses produtos passa por diversas etapas, dentre as quais o preparo do solo, o plantio da cana, a colheita, o transporte para a Usina, análise laboratoriais, moagem, dentre outras;

- despesa de frete e depreciação de bens: para a industrialização do açúcar e do álcool é indispensável que ocorra o transporte da matéria-prima das fazendas nas quais são plantadas e colhidas, ainda que a plantação seja própria, para a unidade industrial, sendo também essencial o transporte para remessa de matérias-primas e açúcar para análise laboratorial, bem como para estocagem do açúcar que será destinado à venda e entregue aos clientes na medida em que for efetivamente comercializado.

Por fim, protesta pela posterior juntada de eventuais documentos suplementares, realização de diligências e perícia, formulando os quesitos a serem respondidos, a fim de que seja comprovado o direito de crédito e a regularidade da compensação efetuada.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada parcialmente procedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007 NULIDADE. ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

Editada a norma legal, o controle de constitucionalidade fica sob o controle jurisdicional e não administrativo.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO. DCOMP RETIFICADORA. NÃO OCORRÊNCIA.

Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo de 5 (cinco) anos se inicia na data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

PEDIDO DE PERÍCIA.

É prescindível o pedido de perícia quando se tratar de matéria que não exige conhecimento técnico específico diferente da análise que deve ser realizada pela autoridade reconhecimento do crédito.

administrativa competente para o ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/09/2017 a 30/09/2017 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

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 bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade 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, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO DO INSUMO. EMPRESA INDUSTRIAL. ATIVIDADE AGRÍCOLA.

Os gastos com a produção de matéria-prima (cana-de-açúcar) em atividade (agrícola) anterior à fabricação do bem do final (açúcar, álcool, energia etc.), que será destinado à venda, também devem ser considerados como integrantes da cadeia produtiva da pessoa jurídica, para efeito de creditamento das contribuições do PIS/Pasep e da Cofins.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. PARTES E PEÇAS. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. AQUISIÇÃO DE IMOBILIZADO.

Somente os gastos com bens e serviços adquiridos que estejam vinculados a uma das etapas do processo de produção de bens destinados à venda ou utilizados na manutenção de bens do ativo da pessoa jurídica responsáveis pela produção de insumo ou de bens podem ser considerados como insumos geradores de créditos das contribuições não cumulativas do PIS/Pasep e da Cofins.

ENERGIA ELÉTRICA. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO.

É permitido o aproveitamento de crédito sobre gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação de regência garante o direito ao crédito de despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO.

Os encargos de depreciação para serem passíveis de utilização como crédito devem estar vinculados a máquinas, equipamentos ou veículos utilizados pela pessoa jurídica em seu processo produtivo.

FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS/MATERIAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados e/ou serviços relacionados com o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e do PIS/Pasep.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

.III. DA NECESSÁRIA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO .III. A. DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO

.III. b. DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE CONCEITO DE INSUMO

.III. c. DAS DESPESAS RELACIONADAS AO TRANSPORTE INTERNO DE MERCADORIAS E MATÉRIAS PRIMAS

.III. d. DAS DESPESAS COM LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E BENS DO ATIVO IMOBILIZADO “SEM DESTINAÇÃO PARA A ATIVIDADE PRODUTIVA”

.IV. PEDIDOS

Pelas razões expostas, requer-se o reconhecimento da homologação tácita da compensação ou, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, o integral provimento do recurso e a reforma do acórdão recorrido nos pontos atacados, para reconhecer a procedência da integralidade do crédito indicado nas declarações de compensação e extinguir os débitos compensados, na forma do art. 156, II do CTN.

Com base no princípio da verdade material, a Recorrente protesta pela determinação das diligências necessárias, para que sejam elucidadas eventuais matérias acerca do direito de crédito e a regularidade das compensações efetuadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

DA ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO

A recorrente defende que a declaração de compensação foi entregue no dia 17.02.2009 (DCOMP n.º 17522.61506.170209.1.3.04-9527). Nesta declaração foram indicadas todas as informações relativas ao crédito utilizado e o débito compensado, de forma a possibilitar a averiguação, pela Autoridade Fiscal, da validade e da suficiência do crédito. Entretanto, a Requerente foi intimada do despacho decisório que homologou parcialmente a compensação apenas em 26.06.2014, quando já transcorrido o prazo do art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96. No caso, portanto, a Autoridade efetuou a homologação após o transcurso do prazo de cinco anos, o que importa dizer que ocorreu a homologação tácita do lançamento e que o débito compensado deve ser considerado definitivamente extinto.

A declaração de compensação foi entregue pela Recorrente no dia 17.02.2009 (DCOMP n.º 17522.61506.170209.1.3.04-9527). Nesta declaração foram indicadas todas as informações relativas ao crédito utilizado e o débito compensado, de forma a possibilitar a averiguação, pela Autoridade Fiscal, da validade e da suficiência do crédito.

Entretanto, a Requerente foi intimada do despacho decisório que homologou parcialmente a compensação apenas em 26.06.2014, quando já transcorrido o prazo do art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96. No caso, portanto, a Autoridade efetuou a homologação após o transcurso do prazo de cinco anos, o que importa dizer que ocorreu a homologação tácita do lançamento e que o débito compensado deve ser considerado definitivamente extinto.

No entanto, verifica-se que a Dcomp nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699, objeto do Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa, foi transmitida em 25/01/2013 e a ciência à contribuinte do referido despacho se deu em 26/06/2014, resta evidente que não ocorreu a homologação tácita da compensação declarada, com a extinção do crédito tributário correspondente.

Assim, conforme detalhado pela DRJ, “na verdade, o que quer a interessada é que se tome como termo inicial para a contagem do prazo para a homologação tácita a data da entrega da Dcomp original nº 17522.61506.170209.1.3.04-9527, efetuada em 17/02/2009. Contudo, tendo sido essa Dcomp retificada pela de nº 09560.40374.251012.1.7.04-9211, que posteriormente foi retificada pela Dcomp nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699, não mais tem validade, por isso, não teria qualquer fundamento a análise pela autoridade administrativa de créditos pleiteados e de débitos ali declarados que foram substituídos por novos valores em decorrência da transmissão de Dcomp retificadora. Os dados que se analisam, portanto, são os constantes da Dcomp ativa no sistema, de nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699, e não os da Dcomp retificada de nº 17522.61506.170209.1.3.04-9527.

Logo, uma vez que a Dcomp nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699, objeto do Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa, foi transmitida em 25/01/2013 e a ciência à contribuinte do referido despacho se deu em 26/06/2014, resta evidente que não ocorreu a homologação tácita da compensação declarada, com a extinção do crédito tributário correspondente.

Na verdade, o que quer a interessada é que se tome como termo inicial para a contagem do prazo para a homologação tácita a data da entrega da Dcomp original nº 17522.61506.170209.1.3.04-9527, efetuada em 17/02/2009. Contudo, tendo sido essa Dcomp retificada pela de nº 09560.40374.251012.1.7.04-9211, que posteriormente foi retificada pela Dcomp nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699, não mais tem validade, por isso, não teria qualquer fundamento a análise pela autoridade administrativa de créditos pleiteados e de débitos ali declarados que foram substituídos por novos valores em decorrência da transmissão de Dcomp retificadora. Os dados que se analisam, portanto, são os constantes da Dcomp ativa no sistema, de nº 03190.15688.250113.1.7.04-3699, e não os da Dcomp retificada de nº 17522.61506.170209.1.3.04-9527.

No tocante à alegação de ocorrência da homologação tácita, vale citar que o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estabelece o prazo para homologação das declarações de compensação, in verbis:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)§5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo

será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação” (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

Dessa forma, não houve homologação tácita da compensação, uma vez que deve ser considerada a data de apresentação da Declaração de Compensação retificadora, em 25/01/2013, e a ciência da contribuinte acerca do referido despacho ocorreu em 26/06/2014, portanto dentro do prazo legal de cinco anos.

CONCEITO DE INSUMO - ENTENDIMENTO DO STJ – RESP 1.221.170-PR

A recorrente tem por atividade a fabricação de açúcar, etanol, energia elétrica e outros produtos derivados da cana-de-açúcar, como bagaço, óleo fusel, torta de filtro, dentre outras, além de estabelecimentos (filiais) que têm como atividade o cultivo da cana-de-açúcar e a industrialização, o empacotamento e o comércio atacadista de açúcar.

Conforme detalhado pela DRJ, verifica-se que os gastos dispendidos nas atividades anteriores à fabricação (atividade agrícola) do bem que será destinado à venda, ou seja, os gastos com a produção da matéria-prima (no caso, a cana-de-açúcar) que será utilizada na produção do bem final (açúcar, álcool, energia etc.), também devem ser considerados como integrantes da cadeia produtiva da pessoa jurídica, para fins de aproveitamento de créditos na sistemática da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Resta verificar, contudo, se os gastos assim dispendidos nessa fase do sistema produtivo da interessada enquadram-se no conceito de insumo, de acordo com o art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, nos termos trazidos após o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ, ou, então, se estão contemplados para a utilização dos respectivos créditos de acordo com demais incisos listados por esse mesmo dispositivo legal.

DAS DESPESAS RELACIONADAS AO TRANSPORTE INTERNO DE MERCADORIAS E MATÉRIAS PRIMAS

A DRJ manteve as glosas dos créditos tomados na aquisição de bens e serviços utilizados no transporte para movimentação de matérias primas (cana de açúcar) e produtos finais (açúcar) entre os diversos setores da indústria ou entre estabelecimentos da companhia. Assim fixou o voto condutor do acórdão, verbis:

É fácil concluir que fretes relativos às transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, seja de produto acabado, seja de matéria-prima, seja de insumos, representam meramente despesas operacionais da empresa.

O mesmo se reflete em transferência de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para depósito ou centro de distribuição, ou para estabelecimentos varejistas.

No entanto, a recorrente reitera que tais despesas relacionam-se a transporte de produtos, atividade que integra de forma essencial e relevante o processo produtivo da

Recorrente. Ora, para a industrialização do açúcar e do álcool – produtos finais fabricados pela Recorrente – é indispensável que ocorra o transporte da cana de açúcar (matéria prima) das fazendas nas quais são plantadas e colhidas, ainda que a plantação seja da própria Recorrente, para a unidade industrial, tudo para que seja prosseguido o processo produtivo.

Da mesma forma, é essencial o transporte para remessa de matérias primas e açúcar para análise laboratorial, bem como para estocagem do açúcar que será destinado à venda e entregue aos clientes na medida em que for efetivamente comercializado. O mesmo ocorre com o transporte de matérias primas aos locais em que se realiza manutenção das máquinas empregadas no processo produtivo.

É dizer, o processo produtivo da Recorrente não inicia apenas na sua unidade industrial, mas no próprio campo, com a plantação e colheita da cana de açúcar e o sucessivo transporte para industrialização.

Nesse ponto, vale registrar que os transportes internos realizados pela Recorrente não são feitos por mera opção ou conveniência, mas como decorrência lógica da natureza da sua atividade produtiva. Como exemplo, tem-se o transporte da cana de açúcar da lavoura até a indústria; sendo a cana de açúcar plantada e colhida no campo, há de ser transportada até a unidade industrial para a fabricação dos produtos finais.

Com efeito, não faz qualquer sentido negar o crédito da Recorrente, exclusivamente pelo fato de que o insumo transportado é de produção própria ou não decorre da operação de venda final. As despesas com o frete oneram o produto final fabricado pela Recorrente e, por isso, devem gerar o correspondente crédito de PIS e COFINS, para alcançar o objeto do princípio da não cumulatividade.

Em resumo, o fato de servir para transportar cana de açúcar produzida pela própria Recorrente ou produtos e insumos entre os setores do estabelecimento da Recorrente não descaracteriza a natureza de insumo do transporte.

Assim, considerando que o conceito de insumo foi fincado pelo resultado proferido no Recurso Especial 1.221.170, com objetivo de delimitar o que confere o direito ao crédito das contribuições sociais PIS e Cofins, quando utilizados no processo produtivo do contribuinte ou em sua prestação de serviços, sendo essencial e relevante todo montante utilizado especificamente nesse recorte da atividade econômica exercida pelo contribuinte.

Portanto, considerando o conceito de essencialidade definido pelo STJ, se o frete é essencial para que o insumo (cana) chegue à fábrica, ele se torna passível de crédito.

Ademais, para a industrialização do açúcar e do álcool – produtos finais fabricados pela Recorrente – é indispensável que ocorra o transporte da cana de açúcar (matéria prima) das fazendas nas quais são plantadas e colhidas, ainda que a plantação seja da própria Recorrente, para a unidade industrial, tudo para que seja prosseguido o processo produtivo.

Da mesma forma, é essencial o transporte para remessa de matérias primas e açúcar para análise laboratorial, bem como para estocagem do açúcar que será destinado à venda e entregue aos clientes na medida em que for efetivamente comercializado. O mesmo ocorre com o transporte de matérias primas aos locais em que se realiza manutenção das máquinas empregadas no processo produtivo.

Isso porque o processo produtivo da Recorrente não inicia apenas na sua unidade industrial, mas no próprio campo, com a plantação e colheita da cana de açúcar e o sucessivo transporte para industrialização.

Assim, verifica-se que os transportes internos realizados pela Recorrente não são feitos por mera opção ou conveniência, mas como decorrência lógica da natureza da sua atividade produtiva. Como exemplo, tem-se o transporte da cana de açúcar da lavoura até a indústria; sendo a cana de açúcar plantada e colhida no campo, há de ser transportada até a unidade industrial para a fabricação dos produtos finais.

Dessa forma, verifica-se que os gastos relacionados ao transporte de cana de açúcar são custos de produção (em fases da industrialização) relacionados com a aquisição dos insumos, essenciais e relevantes, com crédito assegurado no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.

Nessa linha de entendimento, verifica-se que as despesas relacionadas ao transporte interno de cana de açúcar são passíveis de creditamento de PIS e COFINS, devendo ser revisto o acórdão neste ponto. No entanto, no que tange ao frete de produtos acabados, permanece a glosa, em razão da aplicação da Súmula CARF nº 217, a qual veda a apropriação de créditos de PIS e de Cofins sobre fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

DAS DESPESAS COM LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E BENS DO ATIVO IMOBILIZADO “SEM DESTINAÇÃO PARA A ATIVIDADE PRODUTIVA”

A DRJ manteve a glosa de créditos decorrentes de despesas com locação de equipamentos e bens do ativo imobilizado empregados em reformas e melhoramentos indiretamente ligados ao processo produtivo, posto que não se enquadrariam no conceito trazido pelo dispositivo legal para utilização nas atividades da empresa. Eis os trechos do acórdão que reproduzem este entendimento, verbis:

Bens do Imobilizado Também foram glosados créditos de R\$ 10.240,10 (92,77% de R\$ 11.038,64), conforme planilha de “CRÉDITOS INDEVIDOS NA AQUISIÇÃO DE BENS DO IMOBILIZADO”, anexada a “DOCUMENTOS DIVERSOS – OUTROS – DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS INDEVIDOS DE IMOBILIZADO “ (fl. 315), por terem sido aplicados no processo agrícola e outras atividades, que não as relacionadas à produção de açúcar e álcool.

Contudo, em relação aos produtos, peças e serviços aplicados em implementos e equipamentos agrícolas, irrigação, agricultura de precisão e colhedora, devem ser restabelecidos os créditos de R\$ 4.597,53 (R\$ 65.208,30 x 7,6% * 92,77%).

Por outro lado, mantêm-se as glosas de créditos de R\$ 5.642,57 (80.030,60 x 7,6% x 92,77%), pela utilização dos produtos, peças e serviços em projeto melhorias operacionais, fábrica de adubo, projeto duplicação Cruz Alta e empacotamento e expedição, que não tem destinação à atividade produtiva da contribuinte.

(...)

Locação de Máquinas e Equipamentos Por outro lado, a locação de guindaste, serra circular e betoneira para utilização em reforma do escritório central, bem como escavação mecânica e colocação de piso cerâmico também em projeto de reforma do escritório central, considerando tratar-se de construções e/ou edificações, não se enquadra no conceito trazido pelo dispositivo legal para utilização nas atividades da empresa, devendo, portanto, ser mantida a glosa de R\$ 1.579,32 (R\$ 22.398,26 x 92,77% x 7,6%).

No entanto, a recorrente defende que o singelo argumento de não enquadramento da hipótese de creditamento na legislação não mais sobrevive, conforme reconheceu o próprio acórdão recorrido ao analisar outros itens da Manifestação de Inconformidade. Trata-se de argumento obsoleto, na medida em que o critério para se aferir a possibilidade do creditamento concerne à essencialidade e relevância no âmbito do processo produtivo.

Na espécie, como visto, as despesas objeto da glosa, seja no tocante à locação dos equipamentos, seja na aquisição de bens do ativo imobilizado, relacionam-se com a atividade produtiva, notadamente porque essenciais e relevantes para a execução das atividades industriais. Basta notar que estão comprovadamente relacionados com “matéria-prima”, “planejamento agrícola” e “moto mecanização”, “ampliação escritório central” e “desenvolvimento humano e organizacional”, dentre outras.

No que concerne às despesas relacionadas a “matéria-prima”, “construção de fábrica de adubo”, e “empacotamento e expedição”, é nítida a estreita relação dos bens e despesas com a atividade fim da Recorrente e, pois, inegável a “essencialidade” assim considerada no precedente firmado pela Corte na sistemática dos recursos repetitivos.

Quanto às demais despesas, resta claro que, estão igualmente ligadas à atividade produtiva da Recorrente, na medida em que são relevantes para propiciar uma maior produtividade, mesmo de modo indireto, como a capacitação dos colaboradores (“desenvolvimento humano e organizacional”) ou melhoria das instalações administrativas.

Ora, não faz qualquer sentido exigir que o contribuinte se abstenha de tomar créditos sobre determinadas despesas que lhe conferirão maior eficiência e competitividade no segmento de mercado em que atua, despesas, portanto, claramente relevantes e essenciais, sendo temeroso de que venha a sofrer glosas de viés subjetivo e sem qualquer razoabilidade.

Assim, à luz do quanto decidido no acórdão recorrido e dos demais elementos constantes dos autos, competia à Recorrente o esclarecimento acerca das conclusões apontadas pela DRJ, bem como a comprovação efetiva do direito alegado, mediante o detalhamento das despesas com locação de equipamentos, bens do ativo imobilizado e produtos intermediários, de modo a possibilitar a aferição de sua essencialidade e relevância para a execução da atividade industrial, o que não ocorreu.

Com efeito, a Recorrente limita-se a reiterar, de forma genérica, a alegada essencialidade e relevância das referidas despesas, sem demonstrar, de maneira concreta, a imprescindibilidade desses dispêndios para o desenvolvimento de suas atividades.

No caso concreto, não foram apresentados argumentos específicos ou elementos probatórios aptos a evidenciar eventual equívoco no acórdão recorrido, tendo a Recorrente restringido suas razões recursais à reprodução das mesmas alegações já deduzidas na manifestação de inconformidade.

Diante dessas considerações, impõe-se a manutenção da decisão proferida pela DRJ quanto ao tópico supracitado.

Quanto ao pedido de diligência, como bem detalhado pela DRJ, não se vislumbra tal necessidade, por considerá-la prescindível para a solução da controvérsia, nos termos do que dispõe o art. 18, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993. Isso porque a realização de diligência pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do Julgador, o que não é o caso dos presentes autos, pois, como restou consignado neste Voto, a discussão está afeta apenas à interpretação e à aplicação da legislação que comanda o regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, para efeito de ressarcimento e/ou compensação, de acordo com as provas e documentos trazidos aos autos.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reconhecer o direito ao crédito relativamente às despesas com transporte interno de cana de açúcar.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro

