



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10850.720384/2013-56</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-003.438 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TEREOS AÇÚCAR E ENERGIA BRASIL S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2007

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, Onizia 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 19/02/2016, que reconheceu parcialmente o direito creditório de Cofins (código 5856), do período de 12/2007, no valor de R\$ 126.900,82 do valor pleiteado de R\$ 270.976,12, e, em consequência, homologou em parte as compensações declaradas nas Dcomp nºs 38114.62442.51012.1.7.04-4033 e 37562.99129.251012.1.3.04-5275.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 06-67.517, 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 19/02/2016, que reconheceu parcialmente o direito creditório de Cofins (código 5856), do período de 12/2007, no valor de R\$ 126.900,82 do valor pleiteado de R\$ 270.976,12, e, em consequência, homologou em parte as compensações declaradas nas Dcomp nºs 38114.62442.51012.1.7.04-4033 e 37562.99129.251012.1.3.04-5275.

O crédito solicitado é decorrente de pagamento de Cofins (código 5856), de 12/2007, conforme DARF no valor de R\$ 1.478.705,38 e de R\$ 51,30, que foram vinculados ao débito de contribuição apurado no mês de R\$ 1.207.778,77, informado no Dacon retificador e na DCTF retificadora do período, resultando num pagamento a maior de R\$ 270.976,12.

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: i) aquisição de bens do imobilizado utilizados em processo produtivo distinto (processo agrícola), não relacionados à produção de açúcar e álcool; e ii) aquisição

de bens e serviços utilizados como insumos em processo produtivo distinto (processo agrícola), não relacionados à produção de açúcar e álcool, bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos de processo distinto da venda de produtos fabricados.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, em 24/03/2016, ressaltando o conceito de insumo na sistemática não cumulativa da contribuição ao PIS e da Cofins, fazendo a distinção existente entre as materialidades do IPI e dessas contribuições, conforme entendimento do CARF, argumentando estar o conceito de insumo próximo ao que conceitua o IRPJ acerca do conceito de custo.

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:

- da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos: empregados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção da cana-de-açúcar para posterior fabricação do açúcar e do álcool, nos termos do art. 3º, VI, da Lei nº 10.833, de 2003, que garante o direito créditos não apenas sobre o imobilizado da indústria, mas também aqueles utilizados na atividade meio, no caso, a produção agrícola;

- da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos – Outros Processos: são todos essenciais à sua atividade de produção de cana-de-açúcar para posterior fabricação de açúcar e álcool, sendo os bens glosados necessários para o bom funcionamento dos equipamentos utilizados na área agrícola; e - frete no transporte de matéria-prima (cana-de-açúcar): diz que não só o frete na operação de venda gera crédito, mas o transporte da matéria-prima e demais insumos desde seus próprios estabelecimentos até as outras instalações onde etapas intermediárias da atividade são concluídas também constitui serviço material e temporalmente envolvido na produção, citando entendimento do CARF;

É o relatório.

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2007 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.

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.

FRETES. TRANSPORTE DE MATÉRIA-PRIMA. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS.

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:

Isso porque, o frete em que a Recorrente incorre para transportar a cana-de-açúcar e demais insumos desde seus próprios estabelecimentos até as outras instalações onde etapas intermediárias da atividade são concluídas constitui serviço material e temporalmente envolvido com a produção, gerando créditos da COFINS.

Ora, se a cana-de-açúcar consiste em insumo dos produtos finais que são comercializados pela Recorrente, quais sejam, açúcar e álcool, é evidente que a sua necessária transferência equivale a frete sobre a aquisição de insumo, conferindo, pois, direito ao crédito das contribuições.

Isto é, se tais dispêndios fossem de fato analisados sob à luz dos princípios da essencialidade e relevância, critérios estes utilizados no próprio acórdão recorrido, indubitavelmente que se concluiria que o frete de matéria prima é essencial a atividade agrícola da Recorrente.

Ademais, nem se alegue, como pretendeu a d. DRJ, que os pagamentos de frete no transporte de matéria-prima (cana-de-açúcar) não geram direito ao crédito por não estarem relacionados às operações de venda dos produtos fabricados e pela suposta falta de previsão legal, visto que tais argumentos não se coadunam com a legislação de regência.

Pela leitura do inciso II do art. 3º da lei nº 10.833/2003, transcrito abaixo, conclui-se que é autorizado o direito ao crédito decorrente dos custos com frete no transporte de matérias-primas, uma vez que este atende diretamente ao conceito de insumo.

Pelo exposto, o frete no transporte da cana-de-açúcar consiste, em última instância, em frete na aquisição de insumos da indústria de açúcar e álcool, e, portanto, nos termos da legislação e jurisprudência atual, é, para tais fins, insumo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03.

#### DO PEDIDO

Diante do exposto, comprovada de forma inequívoca a existência do crédito integral em favor da Recorrente, requer sejam acolhidos os argumentos expostos no presente Recurso Voluntário, revertendo, assim, as demais glosas mantidas no acórdão recorrido.

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.

### 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 FRETE NO TRANSPORTE DE CANA DE AÇÚCAR**

A partir da leitura do acórdão da DRJ, verifica-se que as glosas de despesas com frete de transporte de matéria-prima foram mantidas pois, de acordo com a d. DRJ, em suma, tais despesas não integram o conceito de insumo, tampouco se referem a fretes vinculados à operação de venda, nos termos dos incisos IX, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, sendo este o único frete passível de gerar créditos das contribuições do PIS e da COFINS. Aqui, oportuna leitura de trecho do acórdão ora recorrido que expõe tal entendimento:

Como se sabe, a legislação ordinária não previu a apuração de créditos sobre todas as despesas da pessoa jurídica de forma genérica; todos os gastos para os quais a lei admite a possibilidade de creditamento do PIS/Pasep e da Cofins, no sistema da não cumulatividade, foram previstos de forma taxativa. Assim, se a lei específica “frete na operação de venda” não se pode admitir créditos sobre fretes diversos e nem, tampouco, entender que tais fretes podem ser enquadrados como serviços utilizados como insumos.

Afinal, caso a intenção do legislador ordinário fosse permitir o creditamento sobre todas as despesas com frete não haveria nenhuma razão para especificá-lo no IX da Lei nº 10.833, de 2003, de forma taxativa em relação à operação de venda.

Dessa maneira, 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.

Contudo, além do direito ao crédito sobre os serviços de frete em operação de venda, contratados de pessoa jurídica nacional e que tenham o ônus suportado

pela pessoa jurídica, trazido pelo dispositivo legal, o entendimento da administração tributária é de que, em virtude do estabelecido no art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, há a possibilidade também do creditamento em relação às operações com fretes sobre aquisições de produtos para revenda ou na aquisição de insumo, por integrarem o custo de aquisição desses bens, desde que, obviamente, os bens adquiridos sejam passíveis de gerar o crédito no âmbito das contribuições não-cumulativas.

Esse entendimento mantém-se reforçado mesmo após o julgamento do STJ acerca do conceito de insumo, com a publicação do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, ao tratar do custo de estoque, tendo-se em mente que os gastos com fretes não são considerados insumo, mas tão-somente integram o custo de aquisição deste e dos bens adquiridos.

No entanto, a recorrente reitera que não deve prosperar o entendimento de que apenas o frete vinculado à operação de venda daria direito a crédito das contribuições. Isso porque, o frete em que a Recorrente incorre para transportar a cana-de-açúcar e demais insumos desde seus próprios estabelecimentos até as outras instalações onde etapas intermediárias da atividade são concluídas constitui serviço material e temporalmente envolvido com a produção, gerando créditos da COFINS.

Ora, se a cana-de-açúcar consiste em insumo dos produtos finais que são comercializados pela Recorrente, quais sejam, açúcar e álcool, é evidente que a sua necessária transferência equivale a frete sobre a aquisição de insumo, conferindo, pois, direito ao crédito das contribuições.

Isto é, se tais dispêndios fossem de fato analisados sob à luz dos princípios da essencialidade e relevância, critérios estes utilizados no próprio acórdão recorrido, indubitavelmente que se concluiria que o frete de matéria prima é essencial a atividade agrícola da Recorrente.

Ademais, nem se alegue, como pretendeu a d. DRJ, que os pagamentos de frete no transporte de matéria-prima (cana-de-açúcar) não geram direito ao crédito por não estarem relacionados às operações de venda dos produtos fabricados e pela suposta falta de previsão legal, visto que tais argumentos não se coadunam com a legislação de regência. Pela leitura do inciso II do art. 3º da lei nº 10.833/2003 (...).

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.

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.

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.

### **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 frete no transporte de cana de açúcar.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**