



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10850.720604/2015-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-003.491 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA VERTENTE LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/11/2010

**CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS**

Segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS, é considerado insumo aqueles bens ou serviços que cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

**CRÉDITO. PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.**

Dão direito a crédito no regime da não cumulatividade as partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos que sejam diretamente utilizados na produção ou fabricação de bens ou serviços destinados à venda, e que não sejam incorporados ao ativo imobilizado.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO.**

No regime da não cumulatividade, dão direito ao crédito os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito calculado sobre os encargos de depreciação ou calculado com base no valor de aquisição.

**FRETE DE MATÉRIA PRIMA.**

Os gastos com fretes de produto em elaboração entre filiais geram direito ao crédito da contribuição se estiverem relacionados ao processo produtivo e operações de venda, conforme a súmula CARF nº 188.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira, Neiva Aparecida Baylon, Renan Gomes Rego(substituto[a] integral), Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

**RELATÓRIO**

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de Pedido de Restituição Eletrônico e de Declarações de Compensação Eletrônicas a ele vinculadas, abaixo indicados, relativos a crédito de Pagamento Indevido e/ou a Maior (PGIM) de Cofins não cumulativo (cód. 0929), do período de apuração 30/11/2010, no valor originário total de R\$ 132.236,71, recolhido em 24/12/2010, mediante DARF no valor principal de R\$ 132.236,71. Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 4 4 Consoante o Despacho Decisório n.º 55/2017/DRF/SJR/SP, de 17/02/2017, o direito creditório foi parcialmente reconhecido (R\$ 98.056,78) e as compensações foram homologadas até o limite do crédito concedido, conforme fundamentos descritos abaixo: O pagamento a maior é decorrente de retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), efetuada pelo interessado, referente ao mês de novembro de 2010 (fls.189-212), nas quais a Cofins apurada (débito apurado) foi reduzida, conforme mostrado abaixo. O Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) do período foi retificado (fls.213-299), contendo valor apurado da Cofins de acordo com o registrado na DCTF

retificadora ativa (fls.203-212). Considerando as DCTF apresentadas pelo contribuinte, ocorreu o pagamento indevido a seguir: Obs.: Foi localizado o DARF de R\$ 132.236,71 no sistema SIEF/Documento de Arrecadação, em Consulta/Pagos, referente à Cofins do período de apuração novembro de 2010, com o código de receita 0929 (fl.300). Em 05.04.2016, o interessado foi intimado, entre outros, a apresentar as memórias de cálculo da Cofins apurada referentes às DCTF original e retificadora, planilhas em meio magnético de notas fiscais relativas aos créditos considerados da contribuição, plano de contas e livros Razão do período, bem como a identificação de cada estabelecimento da empresa com indicação da atividade desenvolvida em cada um deles (fls.102-108). Na resposta recebida em 25.04.2016, o interessado apresentou demonstrativos de apuração da Cofins, planilhas das notas fiscais referentes aos créditos, livros Razão e plano de contas do período e prestou informações sobre seu estabelecimento conforme solicitado na intimação (fls.31-100). Na análise dos documentos apresentados, considerando os demonstrativos de apuração da Cofins, as relações de notas fiscais apresentadas e as atividades desenvolvidas no seu estabelecimento, constatou-se que o aumento dos créditos a descontar do valor apurado da Cofins deve-se, entre outros, à aquisição de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos em outro processo (processo agrícola), e à aquisição ou depreciação de bens do imobilizado utilizados para transporte de matéria-prima, conforme memórias de Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 5 5 cálculo e planilha de notas fiscais geradoras de crédito apresentadas pelo interessado (fls.109-188). Detalhando, o creditamento nas operações realizadas, mencionadas acima, pela pessoa jurídica interessada, é indevido porque: 1. a aquisição ou fabricação ou construção de bens do imobilizado utilizados em processo produtivo distinto (processo agrícola), ou seja, não relacionados à produção de açúcar e álcool, isto é, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda, não gera direito de crédito por falta de previsão legal (vide “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em Novembro de 2010” – em anexo). 2. o pagamento de frete no transporte de matéria-prima em operação de venda, ou seja, não relacionado à operação de venda dos produtos fabricados (açúcar e álcool), não gera direito de crédito por falta de previsão legal (vide “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em Novembro de 2010” – em anexo). 3. a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos em processo produtivo distinto, ou seja, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda, bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos de processo produtivo distinto, inclusive processo agrícola, não gera direito de crédito por falta de previsão legal (vide “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em Novembro de 2010” – em anexo);

“Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos referentes à Aquisição de Bens, Serviços e Imobilizado de Outros Processos – em Novembro de 2010” – em anexo). Desta forma, inicialmente apurou-se o valor total da glosa decorrente dos créditos indevidos acima discriminados (vide receitas na planilha de fl.36), conforme segue: Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 6 6 Utilizando-se os valores das contribuições informados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON), na ficha 25B – Resumo - COFINS Regime Não-Cumulativo, itens 01, 04 e 08, verificamos que o valor da Cofins apurada sob código 0929 (Cofins apurada – alíquotas por unidade de medida de produto – linha 04 do Dacon) corresponde à 32,05% do valor total da Cofins apurada no mês, e foi aplicado sobre o total da Cofins apurada para se chegar no valor de R\$ 132.236,71 de Cofins a pagar sob o código 0929. Desta forma, este mesmo percentual foi aplicado sobre o valor do “crédito glosado total apurado” para se determinar o valor da glosa correspondente à Cofins recolhida sob o código 0929. Em seguida, considerou-se os efeitos desta glosa sobre o valor do débito apurado da Cofins na DCTF retificadora ativa a fim de apurar o valor do pagamento a maior efetuado pelo interessado, conforme demonstrado a seguir: Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 7 7 Assim, observa-se que houve pagamento a maior em valor menor que o informado pelo interessado, decorrente de recolhimento da Cofins no período. Os demonstrativos citados nos itens 1 a 3 acima (em anexo) são partes integrantes e indissociáveis deste despacho decisório. Juntou-se neste processo documentos dos sistemas: CNPJ (fls.301-302), CPERDCOMP (fls.2-99), DACON (fls.213-299), DCTF (fls.189-212) e SIEF – Documentos de Arrecadação – Extrato do Pagamento (fl.300). Fundamentos O interessado tem direito de pleitear, no prazo de 5 (cinco) anos, a restituição de quantias pagas de forma indevida ou maior que o devido, conforme definido nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional – CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Contudo, cabe ao postulante o ônus de provar o direito pretendido (art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Conforme prevê a legislação em vigor, a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições está amparada nos artigos acima citados do CTN e nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, considerando suas alterações, sendo disciplinados atualmente pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, publicada no DOU de 21 de novembro de 2012, com fundamento no art. 74, § 14, dessa lei. A compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, cujo procedimento se dá entre créditos líquidos e certos, com débitos vencidos ou vincendos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, conforme definido no art. 170 do CTN. Frise-se que a declaração de compensação é instrumento jurídico de confissão de dívida hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, conforme disposto no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Quanto ao PIS e à Cofins, o sujeito passivo que apura o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica com base no Lucro Real sujeita-se a apuração dessas contribuições pelo regime não cumulativo, conforme previsto nas Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e

nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Nessas leis, considerando suas alterações, estão previstas, entre outros, as operações geradoras de crédito e as receitas tributadas que geram os débitos que podem ser deduzidos dos créditos permitidos nos dispositivos legais incluídos nas citadas leis. Segundo previsto no art. 3º, inc. II, da Lei nº 10.637, de 2002, bem como no mesmo artigo da Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica poderá descontar créditos relativos a bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso de crédito na aquisição de combustível, se este é utilizado para abastecer caminhões que transportam mercadorias até o estabelecimento de compradores, ou seja, em operação de venda, não é permitida a apuração de créditos de Cofins porque tais dispêndios não se enquadram em qualquer dos dispositivos do art. 3º das leis mencionadas acima, que enumeram exaustivamente os dispêndios para quais é permitido a constituição destes créditos, conforme disposto na Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 199, de 19 de julho de 2012 (DOU de 31 de agosto de 2012). Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 8 8 Há também a impossibilidade de creditamento explanada na Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 90, de 2 de abril de 2012, formulada pelo próprio interessado: “Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção dos bens destinados à venda nem se referirem à operação de vendas de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais da mesma pessoa jurídica, bem como dos estabelecimentos industriais desta pessoa jurídica para seus estabelecimentos comerciais, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins ou da Contribuição para o PIS/Pasep”. Outra impossibilidade de creditamento é a abordada na Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 269, de 31 de outubro de 2012 (DOU de 14 de dezembro de 2012): “Tanto as atividades agrícolas como a atividade de transporte de matérias-primas, seja este realizado entre diferentes núcleos dentro do estabelecimento e as instalações fabris nele localizadas, seja entre diferentes estabelecimentos da empresa, em nada se confundem com a atividade de fabricação de açúcar e de álcool, isto é, com as operações fabris das quais originam tais mercadorias. Sendo assim, em relação à parcela de sua base de cálculo composta pelas receitas advindas da atividade de fabricação de açúcar e álcool para venda, não ensejam apuração de créditos os dispêndios realizados pela empresa tanto com atividades agrícolas como com a atividade de transporte de matérias-primas.” Outrossim, transporte de matérias-primas em operação de venda referente a processo produtivo distinto e atividades relacionadas a quaisquer processos produtivos distintos ou a processos não produtivos também não se confundem com a atividade de fabricação de açúcar e de álcool, ou seja, dos bens ou produtos destinados à venda. Além disso, há previsão de que será aplicada multa isolada sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada (compensação indevida), se os documentos foram transmitidos após 14 de junho de 2010. Nesses casos, a multa isolada a ser aplicada é de 50% do valor do débito

objeto de declaração de compensação não homologada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, §17, alterado pela Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014). Conclusão Tendo em vista que nesta análise foi apurado crédito decorrente de pagamento da Cofins Não- Cumulativa do período de apuração novembro de 2010 menor que o informado pelo contribuinte, conforme “Demonstrativo de Apuração do Pagamento a Maior” acima, o interessado tem direito parcial ao crédito utilizado nas declarações de compensação, objeto deste processo, resultando em glosa do crédito pleiteado. Resumindo-se, tem-se: Isto posto, cabe reconhecimento parcial do direito creditório do interessado no montante de R\$ 98.056,78 (...) e homologação parcial das compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido. Os débitos Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 9 9 indevidamente compensados estão cadastrados no processo de cobrança apensado nº 10850-720.606/2015-01. Ordem de Intimação Pelo exposto, nos termos das Lei nº 5.172, de 1966, arts. 165 e 168; Lei nº 9.430, de 1996, art. 73 e 74; Lei nº 9.784, de 1999; Lei nº 10.637, de 2002; e Lei nº 10.833, de 2003; IN RFB 1.300, de 2012; e considerando a competência conferida pelo artigo 6º, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 10.593, de 06 de Dezembro de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16 de março 2007, regulamentado pelos artigos 112 e 117 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, com a redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 22 de setembro de 2016, e disciplinado pelo artigo 2º da Portaria RFB 1.453, de 29 de setembro de 2016, RECONHEÇO PARCIALMENTE O DIREITO CREDITÓRIO no montante de R\$ 98.056,78 (...), referente a pagamento indevido de Cofins não cumulativa (código de receita: 0929) do período de apuração novembro de 2010 e CONSIDERO PARCIALMENTE HOMOLOGADAS AS COMPENSAÇÕES DECLARADAS, até o limite do direito creditório reconhecido. Determino que se dê ciência ao interessado, bem como de todos os demonstrativos anexados neste ato decisório e do Auto de Infração de multa isolada por compensação indevida (peça do processo administrativo fiscal apensado nº 10850-720.612/2017-11). Determino ainda que se efetue a cobrança dos débitos não homologados e se execute os demais procedimentos previstos na legislação tributária. (destaques acrescidos) A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 02/03/2017, conforme Termo de Abertura de Documentos no e-processo. Em 28/03/2017, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de e-fls. 239/264, acompanhada de documentos. Resume os fatos dizendo que a fiscalização, ao analisar o direito creditório, efetuou glosa de créditos na apuração do Cofins sobre despesas com insumos - bens e serviços - e ativo imobilizado empregado no processo agrícola, bem como sobre fretes de matéria-prima e produto em elaboração. Na sequência, afirma a tempestividade da defesa e passa a abordar o mérito da questão. Inicia pelo conceito de insumo, sobre o qual discorre fartamente com base na doutrina e na jurisprudência, afastando a semelhança daquele conceito buscado pela legislação do IPI, concluindo que "o conceito de insumo aplicado às contribuições dependeria de uma análise concreta do processo produtivo de cada contribuinte, devendo o bem/serviço, para ser

considerado insumo, ser necessário ao processo produtivo (custo de produção) e, conseqüentemente, à persecução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa". E assim resume: "entende-se como insumo todo bem e serviço que contribua na produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato com os bens produzidos, sempre levando em consideração a atividade realizada pelo contribuinte". Continua a defesa, passando a abordar, agora, a legitimidade dos créditos indevidamente glosados pela fiscalização, sob os tópicos abaixo. Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 10 10 3.2. Do equivocado entendimento acerca da Atividade Agrícola da Requerente Acusa que a fiscalização entendeu que a atividade agrícola de cultivo de cana-de-açúcar não se confunde com a atividade de fabricação de açúcar e álcool, isto é, com as operações fabris das quais de fato se originam tais produtos, glosando créditos sobre os seguintes dispêndios, com base na Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 269, de 31/10/2012: • aquisição de insumos – bens e serviços –, máquinas e equipamentos (e sua manutenção) da atividade agrícola (item 3 indicado como creditamento indevido à página 4 do Despacho Decisório); • aquisição, fabricação ou construção de ativos imobilizados empregados no processo agrícola (item 1 indicado como creditamento indevido à página 3 do Despacho Decisório); e • frete da cana-de-açúcar cultivada transportada até o estabelecimento industrial (item 2 indicado como creditamento indevido à página 3 do Despacho Decisório). Diz que a decisão é fundamentada em reduzida argumentação, não devendo prosperar. 3.2.1 Dos Créditos sobre Bens e Serviços utilizados como Insumos, bem como destinados à Manutenção de Máquinas e Equipamentos do Processo Agrícola Alega que a legislação de regência autoriza a inclusão no cálculo do crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS as aquisições de insumos utilizados na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens destinados à venda, bem como sobre as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços (art. 3, incisos II e VI da Lei nº 10.833/2003). Em suas palavras: "Isso quer dizer que não são apenas os insumos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na indústria que ensejam a tomada de créditos, que no presente caso seria na produção do açúcar e álcool, mas também os utilizados na produção agrícola, no caso, no plantio da cana-de-açúcar, atividade meio, que, por sua vez, é matéria-prima/insumo essencial na produção de açúcar e álcool". (destaques do original) Conclui que os insumos, máquinas e equipamentos da produção de cana-de-açúcar nada mais são que insumos, máquinas e equipamentos da atividade industrial da requerente. Cita jurisprudência do CARF, nas quais restou decidido que a fase agrícola do processo de produção de açúcar e álcool também deve ser considerada para fins de apuração dos créditos. 3.2.2 Dos Créditos sobre Aquisição, Fabricação ou Construção de Bens do Imobilizado do Processo Agrícola Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 11 11 Aponta que referida glosa se deu sob a fundamentação de que tais bens não foram aplicados na produção de açúcar e álcool, isto é, na

fabricação de produtos destinados à venda. Lembra que a legislação autoriza o cálculo de crédito em relação as máquinas, aos equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens destinados à venda, segundo o art. 3º, VI, da Lei nº 10.833/2003. E que o dispositivo é claro no sentido de contemplar o direito de crédito calculado sobre os bens incorporados ao ativo imobilizado utilizado na produção de bens destinados à venda, como no caso em discussão, qual seja, cultivo e produção da cana-de-açúcar para posterior produção do açúcar e álcool. Cita jurisprudência e conclui: Sendo assim, não são apenas os ativos imobilizados da indústria que ensejam a tomada de créditos, mas também os utilizados na sua atividade meio, ou seja, produção agrícola, isto é, os ativos imobilizados empregados no plantio da cana-de-açúcar que será utilizada, como matéria-prima, na produção de açúcar e álcool. Assim, não deve subsistir a glosa realizada referente à aquisição, fabricação ou construção de bens do imobilizado utilizados na produção de cana-de-açúcar, uma vez que necessários à produção do açúcar e álcool.

3.2.3 Dos Créditos sobre Frete de Matéria-Prima (Cana-de-açúcar) Acerca dos fretes contratados para o transporte de matéria-prima (cana-de-açúcar) para outro estabelecimento da Requerente, aponta que a fiscalização, sinteticamente, entendeu que tais despesas não integram o conceito de insumo utilizado na produção dos bens destinados à venda e nem se referem à operação de venda de mercadorias, com base na Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 90, de 02/04/2012. Contrapõe-se, dizendo que não deve prosperar o entendimento de que apenas o frete vinculado à operação de venda daria direito a crédito das contribuições, pois o frete em que a Requerente 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, equivalendo a frete sobre a aquisição de insumos, gerando crédito. Cita jurisprudência específica do setor sucroalcooleiro e conclui que em sendo a atividade agrícola de cana-de-açúcar essencial à atividade industrial de fabricação de açúcar e álcool, não restam motivos para manutenção da glosa realizada, pois, por se tratar de insumo, seu frete é essencial para a produção final dos produtos a serem comercializados.

3.2.4 Dos Créditos sobre Bens e Serviços Utilizados como Insumos, bem como destinados à Manutenção de Máquinas e Equipamentos de Outros Processos Acusa que, sob a rubrica de "aquisição de bens e serviços utilizados como insumos em processo produtivo distinto (...), bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos de processo produtivo distinto, inclusive processo agrícola", a fiscalização Original Processo 10850.720604/2015-11 Acórdão n.º 14-78.895 DRJ/RPO Fls. 12 12 glosou crédito sobre a aquisição de bem do imobilizado empregado na estação de tratamento de água. E que, embora a glosa tenha sido tratada no mesmo item 3 do despacho decisório, a Fiscalização elaborou planilha diversa para tratar de tal crédito denominada "Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços e Imobilizado de Outros Processos – em Novembro de

2010”, anexa também ao despacho decisório. Diz que, a tal título, glosou-se o insumo PC - ESTETOSCOPIO ELETRONICO TMST-3 utilizado na estação de tratamento de águas. Explica que o bem foi utilizado no tratamento de água empregada no cultivo de cana-de-açúcar, que é bem intermediário para a produção do açúcar e álcool; e reitera que não são apenas bens e serviços da indústria que ensejam a tomada de créditos, mas também os utilizados na sua atividade meio, ou seja, produção agrícola, isto é, os bens e serviços empregados no plantio da cana-de-açúcar que será utilizada como matéria-prima na produção de açúcar e álcool. Encerra requerendo o cancelamento do despacho decisório, protestando provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito, inclusive com a juntada de novos documentos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Inconformada com o entendimento da fiscalização que adotou como premissa a impossibilidade de tomada de créditos dos insumos utilizados na fase agrícola do processo de produção, limitando o conceito de insumo apenas para aqueles bens e serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção do açúcar e álcool, a Recorrente propôs o presente recurso voluntário.

Acerca do conceito de insumo, nosso entendimento advém da decisão do STJ, no REsp 1.221.170, que em sede de recurso repetitivo estabeleceu que para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve-se observar o critério da essencialidade e relevância do bem ou serviço em relação ao processo produtivo do bem destinado à venda.

Nessa linha de raciocínio, depreende-se que o processo produtivo integra todo o ciclo produtivo. Nesse contexto, os gastos com insumos, desde que essenciais e relevantes e que devem gerar direito ao crédito das referidas contribuições.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Ano-calendário: 2009 DESPESAS DA FASE AGRÍCOLA. INSUMO DO INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. A fase agrícola integra o processo de produção como um todo. Nesse contexto, os gastos com insumos da fase agrícola - ou seja, despesas essenciais e relevantes desta fase -, na medida em que constituem elementos estruturais e inseparáveis do processo produtivo global, devem gerar direito ao crédito das contribuições sociais não cumulativas - são “insumos do insumo” (Acórdão nº 9303-014.148 – CSRF / 3ª Turma)

## Da Glosas

**Dos Créditos sobre Bens e Serviços utilizados como Insumos, bem como destinados à Manutenção de Máquinas e Equipamentos do Processo Agrícola**

No que diz respeito às despesas com partes de bens destinados à Manutenção de Máquinas e Equipamentos do Processo Agrícola, entendeu a DRJ que os serviços de manutenção e os bens de reposição de máquinas e equipamentos podem gerar o direito ao crédito, desde que os bens a eles vinculados sejam utilizados no processo produtivo.

Sustenta a Recorrente, por sua vez, que a aplicação das partes e peças adquiridas no processo produtivo estaria devidamente enquadradas nesse ciclo produtivo.

Nesse sentido já decidiu o CARF:

FASE AGRÍCOLA DO PROCESSO PRODUTIVO. PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITOS Na fase agrícola, era produzida a cana-de-açúcar, que constituía o principal insumo da fase industrial. Portanto, as partes e peças empregadas em máquinas e equipamentos agrícolas enquadravam-se no conceito de insumos e podiam ser computadas na base de cálculo dos créditos." (Acórdão nº 3001-001.937 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária).

INSUMOS DE PRODUÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO APLICADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. MOMENTO DE REGISTRO DO CRÉDITO. DF CARF MF Fl. 334 Original Fl. 18 do Acórdão n.º 3201-010.773 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo nº 13888.000600/2005-02 As partes e peças de reposição empregadas na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda são consideradas insumos para fins de desconto de créditos da Cofins e o registro/apuração do crédito deve ser feito no mês da aquisição dos bens." (Processo 13656.721196/2012-59; Acórdão 3302-004.156; Relator Conselheiro Domingos de Sá Filho; sessão de 22/05/2017).

A Solução de Consulta Cosit nº 99.013, de 19/01/2017, assim dispõe:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins  
EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. Os serviços de manutenção de máquinas que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos, bem como as aquisições de partes e peças de reposição dessas máquinas permitem a apuração de créditos da Cofins na modalidade aquisição de insumos, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano, conforme disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria. Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016. DISPOSITIVOS LEGAIS: Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, "b" e § 4º. (g.n.)

Nesse sentido, entendo que deva ser revertida as glosas acerca dos bens e serviços aplicados no maquinário (e sua manutenção) utilizado no trato da cana-de-açúcar, produto intermediário para a produção.

### **Dos Créditos sobre Aquisição, Fabricação ou Construção de Bens do Imobilizado do Processo Agrícola**

São insumos as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, que no presente caso seria na produção do açúcar e álcool, mas também os utilizados na produção agrícola, no caso, no plantio da cana-de-açúcar, atividade meio, que, por sua vez, é matéria-prima/insumo essencial na produção de açúcar e álcool.

PROCESSO PRODUTIVO. PRODUÇÃO DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. ETAPA AGRÍCOLA. CUSTOS. CRÉDITO. Os custos incorridos com bens e serviços aplicados no cultivo da cana de açúcar guardam estreita relação de pertinência, emprego e essencialidade com o processo produtivo das variadas formas e composição do álcool e do açúcar e configuram custo de produção, razão pela qual integram a base de cálculo do crédito das contribuições não cumulativas. (Rel. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Acórdão nº 3201-003.411, 02/02/2018) **Dos Créditos sobre Frete de Matéria-Prima (Cana-de-açúcar)**

Em relação às glosas efetuadas nas despesas com bens do ativo imobilizado, sucede igualmente caracterização do procedimento adotado pela recorrente aos critérios normativos previamente definidos. Isso porque a lei limita a apuração do crédito, relativo a bens do imobilizado, àqueles equipamentos e máquinas efetivamente empregados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços da Empresa.

Dessa forma, reverto a glosa nesse item.

### **Dos Créditos sobre Frete de Matéria-Prima (Cana-de-açúcar)**

A DRJ alega que os gastos com frete na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da contribuinte por serem serviços realizados após a finalização do processo produtivo dos sujeitos passivos, não poderiam ser considerados como insumos, e, portanto, não gerariam o respectivo crédito.

Por sua vez, a Recorrente sustenta que seriam gastos com transporte para transferências de produtos dentro da mesma filial ou entre filiais, sendo tanto para transferência do material colhido na produção agrícola até o armazém quanto de insumos entre unidades filiais, representando, assim, etapa imprescindível para o seu processo produtivo.

A Câmara Superior deste Tribunal Administrativo vem se posicionando no mesmo sentido, a exemplo dos acórdãos com Ementas abaixo transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E

PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do contribuinte. PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda. (Acórdão nº 9303- 008.058) ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA

SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008 DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal. (Acórdão nº 9303-007.283).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE. As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes. (Acórdão nº 9303004.318 – 3ª Turma – CSRF).

Os gastos com fretes de produto em elaboração entre filiais geram direito ao crédito da contribuição se estiverem relacionados ao processo produtivo e operações de venda. Dessa forma, revento a glosa de créditos conforme súmula CARF nº 188.

“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”.

Assim, quanto aos valores referentes ao transporte interno, entre estabelecimentos, de insumos, matéria prima e produtos em elaboração, deve ser revertida a glosa realizada.

Diante do exposto, voto por conhecer o presente recurso e no mérito dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon**