



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

**Processo n°** 10880.723246/2014-52  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3402-005.711 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de outubro de 2018  
**Matéria** PIS E COFINS - CRÉDITOS  
**Embargante** RAÍZEN ENERGIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.**

Verificadas omissões na decisão embargada, acolhem-se os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para o fim de suprir os vícios apontados.

**COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.**

A fase agrícola do processo produtivo de cana de açúcar que produz o açúcar e álcool, pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.

**COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DIREITO AO CREDITAMENTO**

Dá direito a crédito (fase agrícola) na produção de açúcar e álcool a aquisição dos seguintes bens e serviços: "Carreg/Reboque Cana Adm, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Corte Mecanizado, Departamento Fornecedor Cana, Mecanização Agrícola, Plantio, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Replanta de Cana Soca, Serviços Auxiliares, Transporte Fornecedor Cana Picada, Transporte Agrícola, Transporte Cana, Transporte Fornecedor de Cana, Transporte Manual Cana, Transporte Mecânico da Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça".

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.**

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, em julgar os Embargos de Declaração da seguinte forma: (i) por maioria de votos, em conhecer e não acolher a primeira omissão apontada quanto ao REsp nº 1.221.170. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro e Maysa de Sá Pittondo Deligne que não conheciam os Embargos neste ponto. A Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula acompanhou o relator pelas conclusões; (ii) por unanimidade de votos, em conhecer e acolher a segunda omissão apontada, com efeitos infringentes, para no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, adicionalmente ao acórdão recorrido, as seguintes glosas que recaíram sobre o "item I - Agrícola", item IV do TVF: "Carreg/Reboque Cana Adm, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Corte Mecanizado, Departamento Fornecedor Cana, Mecanização Agrícola, Plantio, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Transporte Agrícola, Transporte Cana, Transporte Fornecedor de Cana, Transporte Manual Cana, Transporte Mecânico da Cana, Transporte Terceirizado da Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça".

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado em substituição a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz). Ausente, justificadamente, a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos em tempo hábil pelo contribuinte RAÍZEN ENERGIA S/A. (fls. 14.045/14.051), em face do **Acórdão nº 3402-004.758**, de 25/10/2017, sob o pressuposto regimental da omissão e da existência de fato novo capaz de influenciar o julgamento do presente processo.

Alega a embargante a presença de 2 (duas) omissões, a saber:

**1ª Omissão:** Aduz a embargante que a jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que fatos novos capazes de influenciar no julgamento da lide podem ser alegados na via dos embargos de declaração. Nesse sentido, após o julgamento do Acórdão embargado, sobreveio o REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, por meio do qual o STJ fixou o conceito de insumo como sendo todos bens e serviços essenciais e relevantes para a atividade da empresa em qualquer fase de produção. O STJ valeu-se do critério da RELEVÂNCIA para a atividade econômica, enquanto que o acórdão recorrido valeu-se do critério da ESSENCIALIDADE para o processo produtivo. Tendo em vista que o art. 62 do RICARF estabelece que os julgamentos do CARF devem acompanhar o entendimento do STJ firmado em recurso repetitivo, os embargos de declaração devem ser acolhidos para o fim de que se cumpra o art. 62 do RICARF.

**2ª Omissão:** segundo a embargante, o Acórdão recorrido teria sido omisso, pois embora tenha entendido que a fase agrícola integra o processo produtivo da embargante e que, portanto, é possível o creditamento de PIS e COFINS sobre os dispêndios incorridos nesta

etapa, o Acórdão não consignou expressamente que deveriam ser revertidas as glosas referentes às despesas agrícolas relacionadas no item 01, IV do TVF (fls. 62/63 do Vol. 1).

Com base nos argumentos acima e considerando a determinação contida no art. 65, § 7º do Regimento Interno do CARF, o Presidente da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara da 3ª Seção deu seguimento aos embargos de declaração, conforme Despacho de fls. 14.491/14.492 .

O autos foram distribuídos a este Conselheiro para prosseguimento.

É a síntese do necessário.

## Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator.

**a) Da 1ª Omissão alegada pelo Contribuinte - Necessidade de adoção do conceito de insumo crivado pelo STJ (REsp nº 1.221.170/PR) em sede de recurso repetitivo.**

Considerando o despacho de admissibilidade de embargos de fls. 14.491/14.492, conquanto a alegação do fato superveniente não possa ser enquadrado exatamente como uma "omissão", justamente por ser superveniente ao momento em que o Acórdão embargado foi proferido, a jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que o fato superveniente, que tenha potencial para influenciar no julgamento da lide, pode ser alegado na via dos embargos de declaração, com respaldo no REsp nº 1.059.503. Veja-se a ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA. INTERVENÇÃO FEDERAL POR DESCUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL. NÃO PAGAMENTO DE PRECATÓRIO. ALEGAÇÃO DE FATO SUPERVENIENTE NA VIA DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. POSSIBILIDADE.*

*I - Nas instâncias ordinárias, o fato novo constitutivo, modificativo ou extintivo do direito que influa no julgamento da lide pode ser alegado na via de embargos de declaração, devendo ser considerado pelo Tribunal a quo. Precedentes: REsp nº 734.598/MG, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ 01.07.2005; REsp nº 434.797/MS, Rel. Min. RUY ROSADO DE AGUIAR, DJ de 10.02.2003 e REsp nº 157.701/AM, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 19.06.2000.*

*II - Agravo regimental provido com o conseqüente provimento do recurso especial para anular o acórdão recorrido visando à análise do fato superveniente apresentado." (Grifei)*

Nesse contexto, é fato que no Superior Tribunal de Justiça (STJ), foi julgado o Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, pela sistemática dos recursos repetitivos, contendo votos pelo reconhecimento da ilegalidade das Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 e definindo pela aplicação de critério próprio **na conceituação de insumo** para os créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo e fixou o conceito de insumo como sendo todos bens e serviços **essenciais e relevantes** para a atividade da empresa em qualquer fase de produção.

A embargante alega em seu recurso, que deve ser aplicado ao caso dos autos o conceito definido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, em obediência ao §2º, do art. 62, do Regimento Interno CARF, uma vez que todos os dispêndios glosados pelo acórdão ora embargado são fundamentais para o desenvolvimento das atividades econômicas da empresa.

Cita como exemplo, as **despesas de frete interno** (despesas de movimentação de produtos acabados dentro da área industrial). Ressalta que, (...) *Nesta fase, apesar de o processo de fabricação ter se esgotado, ainda não se finalizou o processo de produção, sendo essencial a movimentação em tela a fim de colocar o produto à venda no mercado, ou seja, trata-se de movimentação imprescindível, essencial para o desenvolvimento da atividade econômica*". Prossegue afirmando que na mesma linha, os dispêndios com **despesas portuárias, arrendamento agrícola, centro de custo não identificados e todos os demais** cujas glosas foram mantidas, e cuja essencialidade foi atestada em sede de Impugnação e Recurso Voluntário, por meio, inclusive, da apresentação de Laudo.

No Acórdão embargado, decidiu-se que só pode ser tomado por insumo o bem ou serviço que tenha aplicação direta ao processo produtivo (custo de produção), não necessariamente vinculado ao conceito de insumo da legislação do IPI, mas não tão amplo quanto o que se utiliza no conceito de custo para fins de IRPJ.

Esse seria meu entendimento consoante com a legislação do PIS e da Cofins, ao ver os insumos como bens e serviços passíveis de geração de créditos que devem estar diretamente vinculados ao bem vendido. Diferente é o critério consoante a legislação do IRPJ, utilizado por aqueles que pretendem ver a geração de créditos por todos bens e serviços necessários à produção, que, apesar de essenciais, somente de forma mediata levam à composição do produto.

Pois bem. Como é cediço, o citado REsp do STJ valeu-se do critério da RELEVÂNCIA para a atividade econômica desempenhada pela empresa, enquanto que no acórdão recorrido valeu-se do critério da ESSENCIALIDADE para o processo produtivo. No entender do acórdão embargado, conclui-se que geram direito de crédito todos os insumos bens ou serviços **que sejam aplicados na produção de bens ou serviços**, cuja receita esteja sujeita à incidência sob o regime não-cumulativo.

No entanto, entendo que **não é toda e qualquer aquisição que gera direito de crédito**, mas apenas aquelas que se enquadrem nas hipóteses de crédito previstas nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. São estas Leis a fonte primária de definição dos critérios para o direito de crédito.

Nessa trilha, entendo que o conceito mais elaborado de insumo, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF e norteador dos julgamentos dos processos neste Órgão, encontra-se consignado no Acórdão nº 3301-000.423, de 03/03/2010:

*"O conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e normalizado pela IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, na apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado". (···) (Acórdão 330100.423, Processo 11080.003383/200483, Rel. Cons. Maurício Taveira e Silva, j. 03/02/2010).*

No mesmo sentido, me alinho ao voto vencido do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no Acórdão nº 9303-003.477, em julgamento de 25/02/2016, ao discorrer sobre o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, conseguindo que:

*"(...) Nessa linha, não vejo como, em nome da alegada diretriz constitucional, empreender interpretação que alargue o conceito de insumo para além do inciso II do art. 3º, tanto da Lei nº 10.637, de 2002 quanto da Lei nº 10.833, de 2003.*

*"(...) Como é possível perceber, apesar da grande discussão acerca do tema, é extrema de dúvidas que só serão admitidos como insumo, para efeito da lei, **os bens que possuam ligação intrínseca com o processo produtivo**, que, evidentemente, não se confunde com a atividade empresarial" (Grifei).*

Em relação ao REsp nº 1.221.170/PR do STJ, alega a embargante que "se adotado o conceito de insumo firmado pelo STJ, de pronto a despesa com frete interno seria reconhecida! A mesma sorte seguem os dispêndios com despesas portuárias, arrendamento agrícola, centro de custo não identificados e todos os demais cujas glosas foram mantidas, cuja essencialidade foi atestada em sede de Impugnação e Recurso Voluntário, por meio, inclusive, da apresentação de Laudo".

***REsp nº 1.221.170/PR do STJ, e sua aplicabilidade - disposto no §2º, do art. 62, do RICAF.***

Posto isto, entendo necessário observar os ditames do RESP nº 1.221.170/PR, do Superior Tribunal de Justiça (tendo em vista o disposto no art. 62 do RI-CARF), que restou definido que, para o regime não cumulativo do PIS e da COFINS, o conceito de insumo é definido pelos critérios da essencialidade ou relevância.

No caso sob exame, as despesas realizadas (e glosadas) com **frete interno** (despesas de movimentação de produtos acabados dentro da área industrial), entendo que nesta fase - movimentação de produtos acabados, percebe-se que o processo de fabricação foi esgotado, e o fluxo de produção encontra-se finalizado. A sua movimentação/transporte pode ser considerada **essencial** objetivando colocar o produto à venda no mercado, não podendo mais interferir com o seu custo de produção. Portanto, não cabe o crédito pleiteado.

Quanto as **despesas portuárias**, consta do TVF que, "Em 'descrição grupo mercadoria': *serviços transporte de carga pessoa jurídica ou serviços contendo como 'texto breve material': inspeção de carga me, serviço desp elev port me, serviço estufagem me, serviço horário extra estufagem me, serviço movimentação mercadoria me, serviço pegs container, serviço posicionamento me, serviço rolagem container me*".

Primeiramente, há que se ressaltar que estas despesas não estão previstas no inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/03, que prevê apenas os "fretes e a armazenagem na operação de venda".

Tais despesas se referem a gastos com serviços relacionados ao porto, com destaque para as de movimentação e embarque e estadia. A esse respeito a Recorrente afirma, sem demonstrar, que elas estão ligadas diretamente ao processo de produção ou que elas deveriam ser consideradas como de frete ou armazenagem.

Concluo sublinhando que, a meu ver, as despesas glosadas não se confundem com o frete ou a armazenagem, nem podem ser consideradas insumos, como propõe a Recorrente. As despesas com portos (sua movimentação) pode ser considerada essencial

objetivando colocar o seu produto à venda no mercado exterior, não podendo interferir com o seu custo de produção industrial.

Em relação a **Despesas com arrendamento agrícola**, aduz a Recorrente que não cabe ao intérprete restringir a abrangência do dispositivo legal em apreço, estando o arrendamento de propriedades rurais destinadas à produção de cana-de-açúcar abrangido pelo conceito de "**aluguel de prédio**" previsto no artigo 3º, IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Veja-se que o arrendamento aqui tratado, o qual é qualificado como arrendamento rural, ou seja, modalidade de locação que contempla a exploração de terra em zona rural, exatamente como prescreve o art. 3º do Decreto nº 59.566/66, veículo legislativo responsável por regulamentar o Estatuto da Terra.

Pelos fundamentos expostos no Acórdão embargado, não se discute a essencialidade para o desenvolvimento da produção.

No caso, o acórdão não conseguiu acompanhar a Recorrente em sua argumentação de que o vocábulo "aluguel de prédios" desta hipótese legal abrange as propriedades rurais. A meu sentir, não há essa equivalência no dispositivos dos artigos 3º, inciso IV, das leis 10.637/02 e 10.833/03 e, portanto, carece de expressa autorização para creditamento desse tipo de gasto (arrendamentos rural e agrícola).

Quanto aos dispêndios com o **Centro de custo não identificados**, temos que a embargante alega que, (...) *A mesma sorte seguem os dispêndios com (...) centro de custo não identificados e todos os demais cujas glosas foram mantidas, cuja essencialidade foi atestada em sede de Impugnação e Recurso Voluntário, por meio, inclusive, da apresentação de Laudo*".

E, continua informando à fl. 14.049, que tais custos "(...) 3 engloba diversos itens utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, como pinos, ferramentas, arruelas, acoplamentos, anéis, buchas, correias, correntes, cordas, cotovelos, discos, escovas, fitas isolantes, gaxetas, lixas, mancais, mangueiras, manômetros, niples, porcas, parafusos, retentores, rolamentos, válvulas, filtros, terminais, barras de aço, vigas de aço, adesivos, grampos, borrachas, conexões, tubos, flanges, dentre outros, **para os quais a empresa não apresentou detalhes técnicos que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar, nem estão vinculados a centros de custos de produção**)

Mesmo com a informação que a empresa não apresentou detalhes técnicos que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar, nem estão vinculados a centros de custos de produção, no caso em específico não se discutiu a essencialidade dos dispêndios empreendidos nesses bens.

O Acórdão embargado verificou que trata-se de créditos decorrentes da aquisição dos variados tipos de "partes e peças" que foram creditados pela Recorrente, não como bens do ativo imobilizado, mas sim como insumo, bem como alguns tipos de produtos (corretivos de solo: calcário, fertilizantes) que são utilizados nos solos das lavouras.

O Colegiado entendeu que todos os itens relacionados neste tópico não são dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool, mas **bens eventualmente passíveis de ativação** e que, por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS. Neste caso, os maquinários, implementos, materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, etc. (de

utilização na fase agrícola), **devem integrar o ativo imobilizado** da empresa, por representarem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorrer a sua aplicação, como definido pelo art. 346 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), passando a gerar os créditos com base na depreciação prevista no inciso III, do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004.

Quanto as despesas com aquisição de **fertilizante, calcário, herbicidas, inseticidas e formicidas**, o acórdão entendeu serem essenciais ao processo produtivo da cana de açúcar. No entanto, conforme pode ser verificado no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, as alíquotas incidentes na importação e sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de PIS e da COFINS ficaram reduzidas a zero.

O artigo 3º, §2º, inciso II das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, veda expressamente o aproveitamento do crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Assim, incabível o desconto de crédito da contribuição calculado em relação à aquisição de bem sujeito a alíquota zero.

Desta forma, quanto a alegada omissão dos bens e serviços relacionados neste tópico, entendo que não há reparos a fazer quanto ao acórdão embargado.

**b) Da 2ª Omissão alegada pelo Contribuinte** - Omissão no tocante à reversão das glosas com despesas agrícolas consubstanciadas no item 01 da parte IV do TVF.

*Alega a embargante que "(...) Contudo, especificamente quanto ao referido item 01, o acórdão em comento não foi expresso quanto à reversão das glosas referentes aos dispêndios ocorridos na lavoura da cana-de-açúcar. Em outras palavras, quanto ao item 01 (despesas agrícolas), que é um item independente de todos os outros, da leitura do acórdão verifica-se que o mesmo apenas discorre sobre a possibilidade de creditamento das contribuições sobre despesas realizadas na fase agrícola, sem, contudo, concluir expressamente pela reversão dessas glosas".*

No que concerne à omissão alegada quanto às glosas de despesas agrícolas, verifico que na ementa constou menção expressa no sentido de que os gastos da fase agrícola integram o processo produtivo do contribuinte. Contudo, na fundamentação do voto (fl. 13.937) não houve menção expressa nem ao motivo pelo qual a glosa foi revertida e nem menção específica ao quadro de fls. 62/63, que relaciona os gastos com a fase agrícola.

Desta forma, merece esclarecimentos o referido Acórdão, inclusive quanto a observação do REsp nº 1.221.170/PR do STJ, e sua aplicabilidade conforme o disposto no §2º, do art. 62, do RICAF.

Verifico que as **Despesas agrícolas** glosadas pela Fiscalização (item 01 do TVF - Termo de Verificação Fiscal), trata-se de despesas de prestação de serviços pagas a fornecedores pessoas jurídicas, cujas Notas Fiscais não foram aceitas como base de créditos por estarem todas vinculadas aos centros de custos agrícolas. O Fisco alega que neste caso tratam-se de dispêndios ocorridos com a lavoura da cana de açúcar, portanto, não podem ser considerados serviços utilizados como insumo na produção do açúcar e do álcool.

Veja-se trecho abaixo reproduzido (fl. 62, TVF):

**"1. Agrícola**

*Contem despesas de notas fiscais de prestação de serviços pagas a fornecedores pessoas jurídicas, com atividades de transporte, fornecimento de mão de obra, máquinas e equipamentos utilizados no plantio, cultivo, fertilização, colheita, corte, carregamento e transporte da cana de açúcar e serviços gerais na lavoura. Não foram aceitas como base de créditos por estarem todas vinculadas aos centros de custos agrícolas identificados como: **Administração, Alojamento Agrícola, Carreg/Reboque Cana Adm, Carreg/Reboque Cana Fornecedor, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Corte Mecanizado, Departamento Fornecedor Cana, Desenvolvimento Agrônomo, Estação Experimental, Estradas/Cercas/Pontes, Mecanização Agrícola, Mão de Obra Agrícola, Oficina Mecânica, Plantio, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Reflorestamento/Meio Ambiente, Replanta de Cana Soca, Serviços Auxiliares, Serviços de Fornecedores de Cana, Serviços Habitação, Serviços Recreativos, Topografia, Tr Administrada Mecânico, Transporte Fornecedor Cana Picada, Transporte Agrícola, Transporte Cana, Transporte Fornecedor de Cana, Transporte Manual Cana, Transporte Mecânico da Cana, Transporte Terceirizado da Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça**".*

É fato que, conforme vem se decidindo por esta Turma Ordinária, a fase agrícola da agroindústria **também pode integrar** o seu processo produtivo para fins de aproveitamento de crédito das contribuições sociais não cumulativas, como foi tratado no acórdão embargado.

Como bem destacado pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro no Acórdão nº 3402003.817, de 26/02/2017 (desta mesma empresa), julgado por este Colegiado, haja vista a adoção do conceito de insumo, onde destaca que "(...) *é natural que, em se tratando de uma agroindústria, exatamente como ocorre no caso decidendo, a fase agrícola da atividade empresarial e, por conseguinte, os insumos ali consumidos, também seja levada em consideração para fins de creditamento de PIS e COFINS.*"

Como bem definido pelo acórdão, geram direito de crédito todos os insumos bens ou serviços que sejam aplicados na produção de bens ou serviços, cuja receita esteja sujeita à incidência sob o regime não-cumulativo. No entanto, **não é toda e qualquer aquisição que gera direito de crédito**, mas apenas aquelas que se enquadrem nas hipóteses de crédito previstas nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. São estas Leis a fonte primária de definição dos critérios para o direito de crédito.

Primeiramente, vale frisar que, dentre outras atividades, a Recorrente produz e comercializa *açúcar e álcool*, o que demanda, para a sua produção, o emprego de inúmeros bens e serviços destacados em sua escrita fiscal para fins de creditamento e glosados pela fiscalização. O Fisco alega que neste caso tratam-se de dispêndios ocorridos com a lavoura da cana de açúcar, portanto, não podem ser considerados serviços utilizados como insumo na produção do açúcar e do álcool.

Pela descrição das rubricas acima detalhadas, se percebe que estamos diante de despesas com maquinários agrícolas, serviços de transportes, pagamento de mão-de-obra e outros gastos com a produção do álcool e do açúcar, contudo **ainda da fase agrícola em si considerada**, que pertencem a atividade produtiva embora com um certo distanciamento.

No entanto, entendo que com a descrição dos bens creditados confrontados com o objeto social da empresa e o LAUDO TÉCNICO apresentado, como não garantir, por exemplo, que a "colheita da cana" e seu "plantio mecanizado" não fazem parte da etapa agrícola da produção da cana de açúcar que vai dar origem ao açúcar e álcool? Ademais, não se trata apenas de uma conclusão pelo simples confronto entre o objeto social da empresa e as descrições em seus registros contábeis, uma vez que todo o processo produtivo da Recorrente

e, por conseguinte, cada uma dessas rubricas, foram exaustivamente tratadas e bem elucidadas (Cadeia Produtiva da Indústria Sucroenergética) pelo Laudo/Parecer Técnico elaborado pela ESALQ/USP, instituição que é uma referência nacional e internacional no âmbito da engenharia agrônômica.

Ressalta-se, entretanto, que há que se identificar exatamente quais despesas são essenciais e quais são os custos que se referem aos fatores que se ligam comprovadamente a esse processo de produção e aos produtos açúcar e álcool vendidos.

No meu sentir, as despesas glosadas e não relacionadas abaixo (negrito na relação), como bem apontado pelo Fisco, não tem uma relação direta (e comprovada) com a atividade de produção do açúcar e do álcool produzido pela empresa (não condizente com a produção agrícola em si; há um certo distanciamento). Também, verifico nos autos, que a Recorrente não contesta especificamente cada uma dessas glosas, e também não apresenta elementos que possam invalidá-la, nem demonstra sua essencialidade e que se referem a fatores ligados efetivamente às atividades de produção da cana-de-açúcar e do álcool pela empresa.

Assim, por falta de comprovação de se tratar de insumo e, portanto, desprovido de amparo legal (não se enquadram nas hipóteses de crédito previstas nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), se depreende que as despesas glosadas (em negrito na relação), não atendem ao critério de essencialidade, para caracterização como insumos e devem ser mantido a glosa perpetrada pelo Fisco.

Sendo assim, neste tópico em particular, voto para dar PARCIAL provimento ao recurso interposto para REVERTER as seguintes glosas que recaíram sobre o "**item 1 - Agrícola**", **item IV do TVF**: "*Carreg/Reboque Cana Adm, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Corte Mecanizado, Departamento Fornecedor Cana, Mecanização Agrícola, Plantio, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Transporte Agrícola, Transporte Cana, Transporte Fornecedor de Cana, Transporte Manual Cana, Transporte Mecânico da Cana, Transporte Terceirizado da Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça*".

### Dispositivo

Com esses fundamentos, voto no sentido de acolher os embargos de declaração opostos pela Contribuinte RAIZEN ENERGIA S/A, com efeitos infringentes, para suprir as omissões apontadas no Acórdão nº 3402-004.758, de 25/10/2017 e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para REVERTER, (adicionalmente ao Acórdão recorrido), as seguintes glosas que recaíram sobre o "item 1 - Agrícola", item IV do TVF: "*Carreg/Reboque Cana Adm, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Corte Mecanizado, Departamento Fornecedor Cana, Mecanização Agrícola, Plantio, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Transporte Agrícola, Transporte Cana, Transporte Fornecedor de Cana, Transporte Manual Cana, Transporte Mecânico da Cana, Transporte Terceirizado da Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça*".

E como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra

