



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.723546/2015-12
ACÓRDÃO	9303-016.313 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	10 DE DEZEMBRO DE 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL RAIZEN ENERGIA S.A.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda.

DESPESAS DA FASE AGRÍCOLA. INSUMO DO INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 189.

Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de “insumos do insumo”, permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Cofins não cumulativos.

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com materiais de embalagens para proteção e conservação da integridade de produtos durante o transporte enquadram-se no conceito de insumos fixado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, ensejando o direito à tomada do crédito das contribuições sociais não cumulativas.

FRETES DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 217.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos.

DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS DIVERSOS. NÃO SUBSUNÇÃO AO CONCEITO DE INSUMOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA CREDITAMENTO.

Despesas portuárias – entre as quais, capatazia, estiva, movimentação de cargas, etc. - não se subsomem ao conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não-cumulativas, uma vez que tais gastos, inconfundíveis com os gastos com frete e armazenagem nas operações de comercialização - para os quais, há expressa previsão normativa para seu creditamento -, são atinentes a serviços ocorridos após o fim do ciclo de produção, não gerando, portanto, direito a crédito.

ARRENDAMENTO AGRÍCOLA PAGO A PESSOA JURÍDICA. DIREITO AO CRÉDITO.

Aplica-se também ao arrendamento de imóvel rural, prédio rústico, o direito ao crédito sobre aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, previsto no Inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

EMENTAS APLICADAS À COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIAS APRECIADAS.

Aplicam-se ao PIS/Pasep as mesmas ementas elaboradas para a Cofins, por se tratar de idêntica matéria apreciada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fático-normativa entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido.

RECURSO ESPECIAL. OPOSIÇÃO A SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso (RICARF, art. 118, § 3o, aprovado pela Portaria MF no 1.634/2023).

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL. DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO.

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Não caracterizada a demonstração suficiente da divergência de interpretação, inadmissível o conhecimento do recurso especial. O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando não restar demonstrada, analítica e suficientemente, a divergência jurisprudencial suscitada, em especial, a similitude fático-normativa entre as decisões paradigmas e o aresto recorrido.

SUJEITO PASSIVO. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO INATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido quando restar fundamento autônomo da decisão recorrida não atacado no recurso ou nos paradigmas apresentados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a embalagens de transporte interno, despesas de depreciação e fretes de insumos e de produtos em elaboração entre estabelecimentos para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial oposto pelo Contribuinte, apenas no que se refere a despesas com arrendamento agrícola, despesas de “insumos indiretos” – material de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF, item 12.4 do voto do relator) e despesas portuárias, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, por unanimidade de votos, no que se refere a despesas com arrendamento agrícola, e despesas de “insumos indiretos”, restritas às despesas com as seguintes partes e peças de peças de reposição de máquinas e equipamentos: rolamentos, arruelas, válvulas, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras e barras de aço, todas relacionadas a máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial da recorrente. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario

votou por dar provimento parcial em maior extensão, abrangendo despesas portuárias, na condição de despesas com armazenagem.

Assinado Digitalmente

Vinicius Guimaraes – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos especiais de divergência, interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-004.759**, de 25/10/2017, integrado pelo Acórdão nº 3402-007.205, de 17/12/2019.

Em seus Recursos Especiais – há dois recursos fazendários, o primeiro em face do Acórdão **nº 3402-004.759** e o segundo em face do Acórdão de Embargos nº 3402-007.205 -, a Fazenda Nacional suscitou divergência quanto às seguintes matérias:

- 1) Conceito de insumos
- 2) Do conceito de insumo e sua relação com o processo produtivo
- 3) Créditos sobre despesas com plantio da cana-de-açúcar e manutenção da lavoura
- 4) Créditos sobre despesas com embalagem de transporte interno
- 5) Créditos sobre despesas de depreciação
- 6) Créditos sobre despesas com combustíveis
- 7) Créditos sobre fretes de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos.
- 8) Créditos sobre fretes na aquisição de insumos

Em exames de admissibilidade, deu-se seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional quanto às sete primeiras matérias.

Intimado, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, sustentando:

I – em preliminar: a inadmissibilidade do recurso no tocante ao conceito de insumos, pois contraria o conceito firmado na decisão vinculante do STJ (Recurso Especial nº 1.221.170/PR); a inadmissibilidade do recurso no tocante aos insumos em espécie, uma vez que os paradigmas trazidos não guardariam similitude fática com o acórdão recorrido, sobretudo com relação às atividades e setor produtivo da recorrente.

II – no mérito: a manutenção do acórdão recorrido, uma vez que teria afastado, de forma correta, a aplicação do restritivo conceito de insumos defendido pela Fazenda Nacional.

O sujeito passivo apresentou, ainda, recurso especial, suscitando divergência com relação às seguintes matérias:

Em preliminar

1. Cancelamento das glosas mantidas pela C. Turma a quo por voto de qualidade, em vista da imediata aplicação da Lei nº 13.988/2020;
2. Anulação parcial do acórdão recorrido no que se refere à manutenção das glosas dos itens 7.1.3 e 7.1.2 do TVF (peças de reposição), em virtude de mudança do critério jurídico para a manutenção dessa parcela do auto de infração no v. acórdão recorrido; paradigma nº 9101-003.129;
3. Adoção do conceito de insumo segundo os critérios definidos pelo E. STJ no REsp Repetitivo nº 1.221.170/PR; paradigmas nº 9303-008.213 e nº 9303-007.781

No mérito

1. créditos sobre despesas com arrendamento agrícola (item 4.2 do TVF); paradigmas nº 3402-002.396 e nº 3403-002.318;
2. créditos sobre despesas “CC Identificados” – Centro de Custo Agrícola (item 7.1.1 do TVF);
3. créditos sobre despesas de Centro de Custo Não Ligado a Produção “c custo não lig prod” (Item 7.1.2 do TVF);
4. créditos sobre despesas com Produto e Material não Ligados Produção “ccp mat n prod” (item 7.1.3); paradigmas nº 3401-003.060;
5. créditos sobre despesas de Centro de custo não identificados – Agrícola (item 7.2.1 do TVF); paradigmas nº 3401-003.060;
6. créditos sobre despesas de “Insumos Indiretos” – Materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF) - (item 12.4 do voto do Relator); paradigmas nº 3201-004.207 e nº 3402-002.396;
7. créditos sobre despesas portuárias – Notas Fiscais ME (item 7.2.6 do TVF)- (item 12.6 do voto do Relator); paradigmas nº 3201-004.207 e nº 3402-002.396;
8. créditos de depreciação de bens utilizados na produção agrícola (item 8.1 do TVF) - (item 13.1 do voto do Relator);
9. créditos sobre depreciação de bens não ligados à produção (item 8.2 do TVF) - (item 13.2 do voto do Relator);
10. créditos sobre despesas do “Centro de Custo Agrícola” (item 1 do TVF).

Em exame de admissibilidade, foi dado seguimento parcial ao recurso, admitindo-se a rediscussão das seguintes matérias:

Em preliminar

3. Adoção do conceito de insumo segundo os critérios definidos pelo E. STJ no REsp Repetitivo nº 1.221.170/PR.

No mérito

1. créditos sobre despesas com arrendamento agrícola (item 4.2 do TVF)
4. créditos sobre despesas com Produto e Material não Ligados Produção “ccp mat n prod” (item 7.1.3);

5. créditos sobre despesas de Centro de custo não identificados – Agrícola (item 7.2.1 do TVF);
6. créditos sobre despesas de “Insumos Indiretos” – Materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF) - (item 12.4 do voto do Relator);
7. créditos sobre despesas portuárias – Notas Fiscais ME (item 7.2.6 do TVF)- (item 12.6 do voto do Relator);

O sujeito passivo interpôs Agravo, o qual foi parcialmente acolhido relativamente à seguinte matéria:

Em preliminar

2. Anulação parcial do acórdão recorrido no que se refere à manutenção das glosas dos itens 7.1.3 e 7.1.2 do TVF (peças de reposição), em virtude de mudança do critério jurídico para a manutenção dessa parcela do auto de infração no v. acórdão recorrido;

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que deve ser negado provimento ao recurso especial, uma vez que as despesas discutidas não se afigurariam como insumos no contexto do PIS/COFINS não cumulativos.

VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Recurso especial da Fazenda Nacional

Do conhecimento

Em seu recurso, a Fazenda Nacional suscita divergência com relação às seguintes matérias:

- 1) Conceito de insumos; paradigmas nº 3801-002.037 e nº 203-12.448;
- 2) Conceito de insumos e sua relação com o processo produtivo; paradigma nº 9303-002.659;
- 3) Créditos sobre despesas com plantio da cana-de-açúcar e manutenção da lavoura; paradigmas nº 3102-01.272 e nº 3801-001.885;
- 4) Créditos sobre despesas com embalagem de transporte interno; paradigmas nº 3302-002.027 e nº 3101-00.795
- 5) Créditos sobre despesas de depreciação; paradigma nº 3101-00.795;
- 6) Créditos sobre despesas com combustíveis; paradigmas nº 3802-00.467 e nº 9303-002.654;
- 7) Créditos sobre fretes de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos. paradigma nº 3401-01.692.

Passo à análise do conhecimento de cada matéria.

1) conceito de insumos

No tocante à primeira matéria, o paradigma nº 203-12.448, julgado em 17/10/2007, contraria decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado no rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), exarada no REsp

1.221.170/PR, a qual determinou o conceito de insumos a ser observado no âmbito das contribuições sociais não cumulativas.

Saliente-se, ademais, que, do cotejo entre os acórdãos paradigmas e recorrido, não há como se vislumbrar qualquer tensão interpretativa específica quanto aos gastos discutidos no caso concreto: como, por exemplo, os paradigmas julgariam, à luz do conceito de insumos que adota, os gastos específicos tratados no acórdão recorrido? Não há como responder, pois os paradigmas indicados são genéricos, não entrando na especificidade que a matéria de insumos requer, sobretudo para a demonstração de controvérsia interpretativa.

Do confronto dos arestos, o que se pode afirmar é que se configura mera divergência genérica de teses: de um lado, uma tese anacrônica e expressamente contrária ao conceito de insumos consolidado no REsp 1.221.170/PR; de outro, uma tese aderente, ao menos *prima facie*, à decisão do STJ.

Nessa linha, veja-se o Acórdão nº 9303-014.066, Rel. Rosaldo Trevisan, julgado em 13/04/2023. Nele, o recurso especial da Fazenda Nacional similar ao presente, discutindo o tema genérico “conceito de insumos”, com a indicação dos mesmos paradigmas indicados neste processo, não foi conhecido por unanimidade de votos.

Diante do exposto, voto pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional no que concerne à presente matéria.

2) conceito de insumos e sua relação com o processo produtivo

A matéria suscitada pela Fazenda Nacional é genérica, como aquela trazida no item precedente: mais uma vez, do cotejo entre as decisões contrastadas, não há como se vislumbrar qualquer tensão interpretativa específica quanto aos gastos discutidos no caso concreto.

Veja-se que, em seu recurso, a Fazenda Nacional não se ocupa em demonstrar, de forma analítica, a similitude fática entre os arestos contrastados e, ainda, como o paradigma indicado julgaria, à luz do conceito de insumos que adota, dispêndios específicos tratados no acórdão recorrido.

Com efeito, a argumentação sustentada no recurso especial e o teor do paradigma são genéricos, não entrando na especificidade que a matéria de insumos requer, sobretudo para a demonstração de controvérsia interpretativa.

Assim, no que tange à presente matéria, voto pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

3) creditamento de gastos relativos ao plantio da cana-de-açúcar e manutenção da lavoura

O recurso especial da Fazenda sustenta que os gastos relativos ao plantio da cana de açúcar e manutenção da lavoura não podem ser considerados como insumos no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos. Para tanto, apresenta paradigmas que procuram rechaçar a possibilidade de creditamento das despesas incorridas na fase agrícola de produção.

Tal entendimento de que os “insumos dos insumos” não podem gerar créditos de PIS/COFINS não cumulativos foi superado pela edição da Súmula CARF nº 189:

Súmula CARF nº 189

Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de "insumos do insumo", permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas.

Considerando que a tese da recorrente busca afastar a possibilidade de creditamento, como insumos, das despesas da fase agrícola, apresentando, para tanto, paradigmas que reforçam tal entendimento, penso que há, aqui, afronta ao teor da Súmula CARF acima reproduzida. Tal situação enseja o não conhecimento do recurso quanto à presente matéria, por força do art. 118, §3º do atual Regimento Interno do CARF (RICARF):

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. (grifo nosso)

Desse modo, o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido quanto à presente matéria.

4)creditamento de despesas com embalagem de transporte interno

Quanto à presente matéria, o recurso especial deve ser conhecido, conforme os fundamentos consignados no despacho de admissibilidade.

Diversamente do que sustenta o sujeito passivo em contrarrazões, há similitude fática suficiente entre os arestos contrastados para se aferir o dissídio na interpretação da legislação tributária: enquanto o aresto recorrido decidiu que materiais de embalagem ou de transporte, desde que não ativáveis, podem ser consideradas insumos, para fins de creditamento no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos, os arestos paradigmas restringem tal creditamento aos materiais de embalagens que efetivamente sejam integrados aos produtos.

5)creditamento sobre despesas de depreciação

Quanto à presente matéria, o recurso especial deve ser conhecido, conforme os fundamentos consignados no despacho de admissibilidade.

Diversamente do que afirma o sujeito passivo em contrarrazões, há similitude fática suficiente entre os arestos contrastados para se aferir o dissídio na interpretação da legislação tributária: enquanto o aresto recorrido decidiu pela possibilidade de creditamento, no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos, das despesas de depreciação de bens do ativo imobilizado relativos a máquinas e equipamentos utilizados na fase agrícola, os paradigmas rechaçam entendem que não cabe a depreciação, como bens do ativo imobilizado, de máquinas e equipamentos não utilizados diretamente na atividade produtiva – excluindo, do conceito de produção, a fase agrícola.

6)creditamento de despesas com combustíveis

Em contrarrazões, o sujeito passivo contestou a admissibilidade do recurso no tocante aos créditos sobre despesas com combustíveis em face da ausência de similitude fática dos acórdãos contrastados.

No primeiro paradigma, Acórdão nº 3802-00.467, o colegiado apreciou as despesas com combustíveis de veículos da frota da recorrente utilizados no transporte de animais, da fazenda ao abatedouro, e de mercadorias (animais abatidos), do abatedouro até o

estabelecimento dos clientes. Já o segundo paradigma, Acórdão nº 9303-002.654, analisou as despesas com combustível utilizado na evaporação e secagem da água contida na polpa de caulim, além de gastos com combustível no transporte de produtos acabados e de insumos. Por sua vez, o acórdão recorrido examina as despesas com combustíveis consumidos nas máquinas e equipamentos utilizados na fase agrícola do processo produtivo de açúcar e álcool.

Há, claramente, uma distinção fundamental entre as atividades desempenhadas pelas empresas apreciadas nos arestos contrapostos, assim como distinção na própria rubrica de despesas com combustível analisada por cada decisão. Tal dissimilitude fática entre as decisões contrastadas impede, a meu ver, a aferição de dissídio interpretativo: não há como asseverar como as decisões paradigmas se posicionariam sobre as despesas da fase agrícola nem mesmo quanto à rubrica específica atinente a despesas com combustível utilizado em máquinas e equipamentos, visto que tal questão não é levantada naquelas decisões.

Ainda que as referidas dessemelhanças fáticas fossem ignoradas, é de se observar que o Acórdão nº 9303-002.654 não apresenta, necessariamente, uma ótica divergente àquela adotada pela decisão recorrida: afinal, referida decisão reconheceu a possibilidade de creditamento das despesas com combustível consumido na movimentação de matéria-prima na área produtiva e, ainda, com combustível utilizado na evaporação e secagem da água contida na polpa de caulim.

Com relação ao Acórdão nº 3802-00.467, observe-se que a empresa atua no setor frigorífico, industrializando carnes, na modalidade de abate de bovinos, “transformando-os em cortes específicos e meias carcaças, isto é, compra animais vivos para abate, realizado o abate e separa os cortes em peças, desossadas ou não, embalando-as para comercialização” e, ainda, comercializa o couro proveniente dos animais abatidos. Nesse contexto, as despesas com combustíveis estão relacionadas com o transporte na aquisição de insumos e, ainda, nas operações de vendas: não há, nesse caso, como saber como o paradigma julgaria a questão do gasto de combustíveis usados em máquinas da produção.

Diante das considerações acima expostas, voto pelo não conhecimento do recurso fazendário no tocante à presente matéria.

7- Créditos sobre fretes de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos

Quanto à presente matéria, o recurso especial deve ser conhecido, conforme os fundamentos consignados no despacho de admissibilidade.

Observe-se que, nesse tópico, o sujeito passivo não apresentou, em contrarrazões, objeção ao conhecimento do recurso.

Do mérito

As matérias que remanescem para análise de mérito são as seguintes:

- 4) Créditos sobre despesas com embalagem de transporte interno; paradigmas nº 3302-002.027 e nº 3101-00.795
- 5) Créditos sobre despesas de depreciação; paradigma nº 3101-00.795;
- 7) Créditos sobre fretes de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos. paradigma nº 3401-01.692.

Passo à análise de cada matéria.

Créditos sobre despesas com embalagem de transporte

A Fazenda Nacional assinala que, ao contrário do posicionamento adotado pela decisão recorrida, as embalagens para transporte de mercadorias não dão direito a créditos de PIS/COFINS não cumulativos.

Compulsando o acórdão recorrido, depreende-se, na leitura de seu tópico 12.3, que foram revertidas as glosas de materiais de embalagem que não são ativáveis, mais precisamente os seguintes itens: “container *big bag*, lacres, *pallet* de madeira e sacos polipropileno para transporte de açúcar com capacidade para 50kg”, especificados no item 7.2.3 do TVF.

Diversamente do que defende a Fazenda Nacional, a meu ver, os materiais de embalagens são essenciais e relevantes para o transporte e manutenção da integridade dos produtos transportados pelo sujeito passivo, sendo, portanto, passíveis de direito ao crédito das contribuições não cumulativas.

Na linha de tal entendimento, veja-se, por exemplo, o **Acórdão nº 9303-014.002**, julgado em 13/04/2023, por unanimidade de votos, o qual reconheceu o direito ao crédito sobre os gastos com materiais de embalagem fundamentais à preservação da integridade dos produtos transportados.

Cite-se, ademais, o Acórdão nº 9303-016.028, julgado em 08/10/2024, por unanimidade de votos, o qual reconheceu o direito ao crédito sobre embalagens de transporte, tendo em vista sua subsunção ao conceito de insumos na medida em que garantiria a integridade dos produtos transportados.

Assim, tendo em vista que as despesas ora analisadas são atinentes a materiais de embalagens utilizados no transporte do álcool e cana de açúcar da recorrente – não ativáveis, como reconheceu o acórdão recorrido –, entendo que elas se mostram essenciais e relevantes no contexto do processo produtivo da empresa – pois mantêm a integridade dos produtos –, ou seja, subsomem-se ao conceito de insumos no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Créditos sobre despesas de depreciação

Compulsando os tópicos 13.1 e 13.2 do acórdão recorrido, verifica-se que o colegiado a quo reconheceu as despesas de depreciação de bens utilizados na fase agrícola, tendo encampado o entendimento de que a fase agrícola faz parte do processo produtivo da recorrente. Eis os excertos pertinentes do voto condutor da decisão recorrida:

13.1 DEPRECIAÇÃO de Bens Utilizados na área Agrícola "AGRÍCOLA" (ITEM 8.1)

(...)

Na decisão recorrida ficou definido que todas as glosas processadas devem ser mantidas, pois, os bens utilizados na etapa agrícola não dão direito aos aludidos créditos.

Resta claro nos autos (analisando-se o Parecer/Laudo Técnico), com exceção dos itens em negrito, que no processo de cultivo da cana-de-açúcar para obtenção de açúcar e álcool, como os tratores, colhedoras, motoniveladoras, caminhões e equipamentos usados neste maquinário (como computador de bordo, válvulas, motores, painéis etc.) são essenciais ao desempenho da atividade agrícola da Recorrente, e como estão devidamente

incorporados no ativo imobilizado da empresa, devem conferir o direito ao crédito de PIS e COFINS com

base no art. 3º, inciso VI, das leis 10.637/02 e 10.833/03.

No entanto, há que se identificar exatamente quais despesas e custos se referem aos fatores que se ligam comprovadamente a esse processo de produção e aos produtos açúcar e álcool vendidos.

Como se verifica no Laudo Técnico apresentado, os caminhões são essenciais para transportar a cana até a unidade fabril. A mesma sorte segue as colhedeiras, motoniveladoras e tratores, as quais são utilizadas para a importante etapa de preparo do solo, devidamente descrita no item 4.3.9 do Laudo Técnico (fl. 30 do laudo), portanto, tais bens participam do processo produtivo.

Desta forma, restando comprovado a etapa agrícola é essencial ao processo produtivo agrícola (produção da cana) para produção do açúcar e o álcool e considerando tudo o que já fora exposto no presente voto, não faz sentido impedir o creditamento de PIS e COFINS na fase agrícola no caso de agroindústrias, como é o caso da Recorrente. Assim, em relação à depreciação, voto no sentido de REVERTER as glosas dos seguintes bens do ativo imobilizada (não negritados), relacionados nos centros de custos "agrícolas" (correspondente a máquinas e equipamentos utilizados na fase agrícola), uma vez não encontrando fundamento legal a glosa perpetrada, devendo ser revertida para conferir o crédito de PIS e COFINS com fulcro no art. 3º, inciso VI, das leis 10.627/02 e 10.833/03):

CARREG/REB ADM IN –MUND, CAR/REB ADM INTJUNQ, Carreg / Reboque Cana Adm Inteira – GASA, Carreg / Reboque Cana Adm Inteira – UNIV, COLH. CANA PIC. B.RET, COLH.CANA PIC. DIAM, COLH.CANA PIC. IASF, COLH.CANA PIC. JUNQ, COLH.CANA PIC. RAF, COLH.CANA PIC.SERRA, COLH.CANA PICADA COP, COLH.CANA PICADA MUN, COLHED.CANA PIC. USH, Colhedeira de Cana Picada, Colhedeira de Cana Picada – BARRA, Colhedeira de Cana Picada – BENÁLCOOL, Colhedeira de Cana Picada – BONFIM, Colhedeira de Cana Picada – DC, Colhedeira de Cana Picada – DEST, Colhedeira de Cana Picada – GASA, Colhedeira de Cana Picada IPAUSSU, Colhedeira de Cana Picada –TAMOIO, Colhedeira de Cana Picada – UNIV, IMPL.AGRÍCOLAS JUNQ, IMPL.AGRÍCOLAS B.RET, IMPL.AGRÍCOLAS DIAM, IMPL.AGRÍCOLAS MUND, IMPL.AGRÍCOLAS SERRA, IMPL.AGRÍCOLAS COP, IMPL.AGRÍCOLAS RAF, IMPL.AGRÍCOLAS USH, Implementos Agrícolas, Implementos Agrícolas – BARRA, Implementos Agrícolas – BENÁLCOOL, Implementos Agrícolas – BONFIM, Implementos Agrícolas – DEST, Implementos Agrícolas – GASA, Implementos Agrícolas –IPAUSSU, Implementos Agrícolas – TAMOIO, Implementos Agrícolas – UNIV, IMPL.AGRÍCOLAS IASF, Lavador de Veículos – BARRA, Lavador de Veículos – IPAUSSU, Lavador de Veículos – UNIV, Lavador Veículos e Borracharia, MEC.MAQ.AMARELAS, MEC.MAQ.EXTR.PESADAS, MEC.MAQ.LEVES B.RET, MEC.MAQ.LEVES SERRA, MEC.MAQ.MÉDIAS B.RET, MEC.MAQ.MÉDIAS IASF, MEC.MAQ.MÉDIAS JUNQ, MEC.MAQ.MÉDIAS MUND, MEC.MAQ.MÉDIAS SERRA, MEC.MAQ.PES.B. RET, MEC.MAQ.PES.COPI, MEC.MAQ.PES.DIAM, MEC.MAQ.PES.IASF, MEC.MAQ.PES.JUNQ, MEC.MAQ.PES.MUND, MEC.MAQ.PES.RAF, MEC.MAQ.PES.SERRA, MEC.MAQ.PES.USH, MEC.PLANTIOMEC B.RET, MEC.PLANTIOMEC. JUNQ, MEC.PLANTIOMEC. MUND, MEC.PLANTIOMEC.COPI, MEC.PLANTIOMEC.RAF, MEC.PLANTIOMEC.SERRA, MECAN.MAQ.MÉDIAS USH, MECANIZ. AGR. JUNQ, MECANIZ. INDL. DIAM, MECANIZ.INDL. B.RET, MECANIZ.INDL. IASF, MECANIZ.INDL. JUNQ, MECANIZAÇÃO AGR.COPI, Mecanização Agrícola, Mecanização Agrícola – IPAUSSU, Mecanização Agrícola Colheita GASA, Mecanização Industrial,

Mecanização Industrial – DEST, Mecanização Industrial – GASA, Mecanização Máquinas Amarelas – Barra, Mecanização Máquinas Amarelas – Tamoio, Mecanização Máquinas Extra Pesadas Barra, Mecanização Máquinas Extra Pesadas Bonfi, Mecanização Máquinas Extra Pesadas Ipaus, Mecanização Máquinas Leves, Mecanização Máquinas Leves – BARRA, Mecanização Máquinas Leves – BENÁLCOOL, Mecanização Máquinas Leves – DEST, Mecanização Máquinas Leves – IPAUSSU, Mecanização Máquinas Médias, Mecanização Máquinas Médias – BARRA, Mecanização Máquinas Médias – BENÁLCOOL, Mecanização Máquinas Médias – BONFIM, Mecanização Máquinas Médias – GASA, Mecanização Máquinas Médias – IPAUSSU, Mecanização Máquinas Médias – UNIV, Mecanização Máquinas Pesadas, Mecanização Máquinas Pesadas – BARRA, Mecanização Máquinas Pesadas – BENÁLCOOL, Mecanização Máquinas Pesadas – BONFIM, Mecanização Máquinas Pesadas – DEST, Mecanização Máquinas Pesadas – GASA, Mecanização Máquinas Pesadas – IPAUSSU, Mecanização Máquinas Pesadas – TAMOIO, Mecanização Máquinas Pesadas – UNIV, Mecanização Plantio Mecanizado, Mecanização Plantio Mecanizado – BARRA, Mecanização Plantio Mecanizado – BONFIM, Mecanização Plantio Mecanizado – DEST, Mecanização Plantio Mecanizado – GASA, Mecanização Plantio Mecanizado – IPAUSSU, Mecanização Plantio Mecanizado – TAMOIO, Mecanização Plantio Mecanizado – UNIV, MECZ.MAQ.MÉDIA COPI, MECZ.MAQ.MÉDIAS DIAM, MECZ.MAQ.MÉDIAS RAF, TRANS COLH – JUNQ, TRANS COLH – RAF, TRANS COLHE B. RET, TRANS COLHEI – COPI, TRANS COLHEITA – USH, TRANS COLHEITA IASF, TRANS. COLH – SERRA, TRANS.AG.COL. B.RET, TRANSP COLH – DIAM, TRANSP COLH – MUND, TRANSP. AGRÍCOLA RAF, TRANSP. AGRÍCOLA USH, Transp. Colheita – IPAUSSU, TRANSP.AG.COLH.SERRA, TRANSP.AGR.COLH. RAF, TRANSP.AGR.COLH.COPI, TRANSP.AGR.COLH.DIAM, TRANSP.AGR.COLH.IASF, TRANSP.AGR.COLH.JUNQ, TRANSP.AGR.COLH.MUND, TRANSP.AGR.COLH.USH, TRANSP.AGRIC. B.RET, TRANSP.AGRIC.SERRA, TRANSP.AGRÍCOLA COPI, TRANSP.AGRÍCOLA DIAM, TRANSP.AGRÍCOLA IASF, TRANSP.AGRÍCOLA JUNQ, TRANSP.AGRÍCOLA MUND, Transporte Agrícola, Transporte Agrícola – BARRA, Transporte Agrícola – BENÁLCOOL, Transporte Agrícola – BONFIM, Transporte Agrícola – DEST, Transporte Agrícola – GASA, Transporte Agrícola – IPAUSSU, Transporte Agrícola – TAMOIO, Transporte Agrícola – UNIV, Transporte Agrícola Colheita, Transporte Agrícola Colheita – BARRA, Transporte Agrícola Colheita – BENÁLCOOL, Transporte Agrícola Colheita – BONFIM, Transporte Agrícola Colheita – DEST, Transporte Agrícola Colheita – GASA, Transporte Agrícola Colheita – IPAUSSU, Transporte Agrícola Colheita – TAMOIO, Transporte Agrícola Colheita – UNIV, Transporte Colheita BARRA, Transporte Colheita – BENÁLCOO, Transporte Colheita – BONFIM, Transporte Colheita – DEST, Transporte Colheita – GASA, Transporte Colheita – TAMOIO, Transporte Colheita – UNIV, Transporte Industrial, Transporte Industrial – GASA, TRANSPORTES, Trato Soca, Trato Soca – BARRA, Trato Soca – GASA, TRATO SOCA JUNQ, Vinhaça, VINHAÇA B. RET, Vinhaça – BARRA, Vinhaça – BENÁLCOOL, Vinhaça – BONFIM, Vinhaça – DC, Vinhaça – DEST, VINHAÇA – DIAM, Vinhaça – GASA, Vinhaça – IPAUSSU, VINHAÇA – JUNQ, VINHAÇA – MUND, VINHAÇA – RAF, VINHAÇA – SERRA, Vinhaça – UNIV, VINHAÇA – USH e VINHAÇA COPI.

(...)

13.2 DEPRECIÇÃO Bens não ligados a Produção "não lig prod" (item 8.2)

(...)

Verifica-se que nas glosas em tela, foram desconsiderados diversos bens utilizados para a adequação do sistema de águas industriais, materiais de laboratórios diversos e de sacarose, tanques para lavagem da cana, balança rodoviária para medição da cana, etc.

A Recorrente afirma que "Dessa forma, demonstrado que todos estes itens são imprescindíveis à realização do processo produtivo da RECORRENTE, motivo pelo qual deve ser reconhecido o direito de crédito. A análise do Laudo/Parecer Técnico permite verificar a pertinência e a relevância de cada um daqueles itens para o desenvolvimento das atividades da RECORRENTE, isto aliado às alegações e comprovações já carreadas aos autos e à atual jurisprudência do CARF".

Afirma que a adequação dos sistemas de água é imprescindível para utilização da água na lavagem da cana, não havendo que se falar em açúcar e álcool se não houverem bens destinados a filtragem da água utilizada. A mesma sorte seguem os tanques de aço, utilizados para tratar o alto volume de água utilizado no processo de industrialização. As balanças de cana são imprescindíveis para que o transporte das mesmas seja realizado em cumprimento da legislação de transporte, auferindo a carga máxima permite para conferir legalidade ao transporte. Sem estes bens, não haveria como cumprir a legislação de trânsito, nem como verificar o volume de cana perdido durante o transporte.

Quanto as sondas utilizadas nos laboratórios, estas se mostram essenciais para a verificação do teor de sacarose da cana que será produzido em açúcar e álcool, sendo impossível desenvolver uma produção empresarial de açúcar e álcool sem este e todos aqueles materiais destinados aos laboratórios.

Assim, restando comprovado a etapa agrícola é essencial ao processo produtivo do açúcar e do álcool, considerando tudo o que já fora exposto no presente voto, não faz sentido impedir o creditamento de PIS e COFINS na fase agrícola no caso de agroindústrias, como é o caso da recorrente. Assim, em relação à depreciação, com fulcro no art. 3º, inciso VI, das leis 10.627/02 e 10.833/03, voto para reverter as glosas dos bens do ativo relacionados aos seguintes centros de custos "não lig prod" (item 8.2 do TVF):

AERONAVES, Balança de Cana, LAB.TEOR SAC. COPI, LAB.TEOR SACAR. DIAM, LAB.TEOR SACAR. IASF, LAB.TEOR SACAR. JUNQ, LAB.TEOR SACAR.B.RET, LAB.TEOR SACAR.MUND, LAB.TEOR SACAR.SERRA, LAB.TEOR SACAROSEUSH, LABR.TEOR SACAR. RAF, Labor.Industrial/Microbiológico – BARRA, Labor.Industrial/Microbiológico –BENÁLC, Labor.Industrial/Microbiológico – BONFIM, Labor.Industrial/Microbiológico – DC, Labor.Industrial/Microbiológico –DEST, Labor.Industrial/Microbiológico – GASA, Labor.Industrial/Microbiológico – TAMOIO, Labor.Industrial/Microbiológico –UNIV, Labor.Industrial/Microbiológico –IPAUSSU, Laboratório Cotesia, Laboratório Cotesia – BARRA, Laboratório Cotesia –BONFIM, Laboratório Cotesia – GASA, Laboratório Cotesia – UNIV, Laboratório Industrial e Microbiológico, Laboratório Metharizium, Laboratório Metharizium – BARRA, Laboratório Metharizium – BONFIM, Laboratório Metharizium – UNIV, Laboratório Teor Sacarose, Laboratório Teor Sacarose – BARRA, Laboratório Teor Sacarose – BENÁLCOL, Laboratório Teor Sacarose – BONFIM, Laboratório Teor Sacarose – DC, Laboratório Teor Sacarose – DEST, Laboratório Teor Sacarose – GASA, Laboratório Teor Sacarose – IPAUSSU, Laboratório Teor Sacarose – TAMOIO, Laboratório Teor Sacarose – UNIV, TRAT.ÁGUA ETA COPI, TRAT.ÁGUA ETAJUNQ, TRAT.ÁGUAETA – RAF, TRAT.ÁGUAETA

–USH, TRAT.ÁGUAETA – DIAM, TRATAMENTO.ÁGUAETA – MUND, TRAT.ÁGUAETASERRA, Tratamento de Água – ETA, Tratamento de Água ETA – BARRA, Tratamento de Água ETA – BENÁLCOL, Tratamento de Água ETA – BONFIM, Tratamento de Água ETA – DEST,

Tratamento de Água ETA – GASA, Tratamento de Água ETA – TAMOIO, Tratamento de Água ETA – UNIV.

São precisos os fundamentos transcritos, de maneira que os adoto como razões de decidir no presente voto. Ora, considerando que, de acordo com o entendimento do colegiado *a quo*, as despesas de depreciação, acima elencadas, foram devidamente comprovadas e, ainda, são essenciais e relevantes para o processo produtivo da recorrente, que também compreende a fase agrícola, não há como deixar de reconhecer o direito ao crédito sobre as referidas despesas.

Nesse contexto, a tese defendida pela Fazenda Nacional, segundo a qual os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado alçariam apenas máquinas e equipamentos diretamente ligados à industrialização acaba por se ancorar em entendimento superado há muito neste Colegiado, qual seja, a de que a fase agrícola, no contexto de agroindústrias, também integra a fase produtiva e, assim, os equipamentos e máquinas utilizados em tal fase estão diretamente ligados à produção.

Saliente-se, por fim, que o argumento adicional do recurso especial de que os bens do ativo imobilizado somente geram créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, desde que adquiridos a partir de 01/05/2004, não constitui matéria controversa, tendo em vista que sequer foi ventilada no aresto recorrido. Ademais, é de se lembrar que, no despacho de admissibilidade, o dissenso jurisprudencial foi admitido nos seguintes termos:

O acórdão recorrido decidiu por reverter as glosas de depreciação dos bens do ativo imobilizado em relação aos custos “agrícolas” referentes a máquinas e equipamentos utilizados na fase agrícola tendo em vista que esta fase foi considerada essencial ao processo produtivo da agroindústria.

O acórdão paradigma decidiu que somente as despesas de depreciação dos bens do ativo imobilizado envolvidos diretamente com o processo produtivo é que geram direito à crédito de PIS/COFINS dentro do regime não-cumulativo.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional quanto ao presente tópico.

Crédito sobre despesas com fretes no transporte, entre estabelecimentos, de insumos e produtos em elaboração

No mérito, o recurso especial da Fazenda Nacional se volta contra a possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS/COFINS não cumulativos sobre despesas com fretes no transporte de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos da recorrente.

Neste colegiado, a possibilidade de creditamento das despesas com fretes no transporte de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos do produtor é matéria pacífica, uma vez que referidas despesas representam insumos no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos.

Na linha de tal entendimento, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº. **9303-014.427**, julgado em 19/10/2023, de minha relatoria, o qual reconheceu, por unanimidade, que o frete de insumos e de produtos em elaboração, dentro dos estabelecimentos da empresa, subsume-se ao conceito de insumos no âmbito das contribuições sociais não cumulativas.

Veja-se, ainda, o Acórdão nº 9303-015.078 - Rel. Vinícius Guimarães, julgado em 11/04/2024, por unanimidade de votos na matéria -, cuja ementa segue transcrita:

PIS/COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os fretes atinentes ao transporte de insumos dentro dos estabelecimentos do contribuinte - transporte de minérios entre minas e fábricas - são considerados insumos do processo produtivo, nos termos do inc. II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

No presente caso, considerando que os serviços de transporte de insumos e produtos em elaboração são relevantes e essenciais ao processo produtivo do contribuinte, há de se reconhecer a possibilidade de creditamento de seus gastos no contexto da não cumulatividade do PIS/COFINS.

Diante do acima exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Recurso especial do sujeito passivo

Do conhecimento

O recurso especial do sujeito passivo é tempestivo, mas deve ser admitido apenas parcialmente, conforme fundamentação trazida abaixo.

Antes de tudo, convém esclarecer as matérias admitidas nos despachos de admissibilidade e agravo:

1. Anulação parcial do acórdão recorrido no que se refere à manutenção das glosas dos itens 7.1.3 e 7.1.2 do TVF (peças de reposição), em virtude de mudança do critério jurídico para a manutenção dessa parcela do auto de infração no v. acórdão recorrido;
2. Adoção do conceito de insumo segundo os critérios definidos pelo E. STJ no REsp Repetitivo nº 1.221.170/PR.
3. Créditos sobre despesas com arrendamento agrícola (item 4.2 do TVF)
4. créditos sobre despesas com Produto e Material não Ligados Produção "ccp mat n prod" (item 7.1.3);
5. créditos sobre despesas de Centro de custo não identificados – Agrícola (item 7.2.1 do TVF);
6. créditos sobre despesas de "Insumos Indiretos" – Materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF) - (item 12.4 do voto do Relator);
7. créditos sobre despesas portuárias – Notas Fiscais ME (item 7.2.6 do TVF)- (item 12.6 do voto do Relator).

Passo, a seguir, à análise individualizada do conhecimento de cada matéria.

1 – Anulação parcial do acórdão recorrido em virtude de mudança do critério jurídico

A recorrente sustenta a nulidade parcial da decisão recorrida no tocante à manutenção das glosas dos itens 7.1.3 e 7.1.2 do TVF (peças de reposição), pois, no caso, ter-se-ia

configurado mudança do critério jurídico para a manutenção dessa parcela da autuação, indicando, como paradigma, o Acórdão nº 9101-003.129.

Em primeira análise do recurso especial, o despacho de admissibilidade negou seguimento à referida matéria, tendo trazido as seguintes considerações (destaquei partes):

Constata-se dos excertos acima que a decisão recorrida após contextualizar a questão fática trazida pela fiscalização nos itens (7.1.3 e 7.2.1 do TVF), segundo a qual consideram-se insumos tão-somente, os bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção do açúcar e do álcool e ainda, que em se tratando de aquisição de bens, não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa entendeu, segundo o conceito de insumo estabelecido no item 54 do voto condutor, pressuposto interpretativo para a análise das glosas de per si, que, embora o serviço prestado ou o produto vendido seja preponderante para a obtenção da receita a ser tributada, a lei indica que o bem ou o serviço utilizado como insumo alcança a atividade de prestação do serviço ou a atividade de produção, direta ou indiretamente quanto ao produto vendido.

Nesse sentido decidiu que todos os itens (bens e serviços) relacionados nos tópicos do voto (11.3 e 12.1), que correspondem aos itens ("7.1.3 e 7.2.1) do TVF) não são dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool, mas bens eventualmente passíveis de ativação e, por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

O acórdão paradigma, da apreciação de autuação para cobrança de IRPJ, CSLL PIS e COFINS, por omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos depositados em contas bancárias de titularidade da empresa, constatando que a Turma a quo, no julgamento do Recurso Voluntário decidiu por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para subtrair das receitas omitidas, levadas a tributação, determinados valores e reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a um percentual do total da receita, aplicando a base de cálculo do lucro arbitrado, decidiu pela impossibilidade de se alterar o crédito tributário lançado através de decisão administrativa, visto que restou na alteração dos critérios jurídicos do lançamento.

Sem olvidar da regra regimental de que a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária, verifica-se do confronto das decisões situações fáticas desassemelhadas, impossibilitando assim a aferição de qualquer divergência.

Como se vê, o despacho de admissibilidade negou seguimento ao recurso especial, pois entendeu que os elementos fáticos que permearam os arestos contrastados eram distintos, impossibilitando a aferição de divergência interpretativa.

Está correto o despacho de admissibilidade. Se, por um lado, o acórdão recorrido se volta à análise da glosa de créditos de PIS/COFINS não cumulativos sobre despesas que poderiam ser enquadradas como insumos ou como despesas de depreciação, o paradigma apontado aprecia, por outro lado, questão totalmente diversa, em que há análise de autuação ligada a

omissão de receitas e se chega à conclusão, com base na legislação e fatos próprios, de ocorrência de alteração de critério jurídico na decisão ali analisada.

Nesse contexto, não há como se afirmar que o colegiado que julgou o paradigma decidiria, ao analisar o caso tratado no presente processo, que a fundamentação consignada no voto recorrido se trata, como quer a recorrente, de alteração de critério jurídico. O que a recorrente pretende, em seu recurso, é que seja aplicada a conclusão do paradigma ao caso presente, mas não trouxe um paradigma em que a discussão travada se refere a glosas de PIS/COFINS não cumulativos sobre despesas com insumos que foram supostamente confirmadas com base no critério da depreciação.

Diversamente do que entendeu o despacho em agravo, as diferenças fático-normativas que permeiam as decisões contrastadas refletem em impossibilidade para a aferição da divergência interpretativa alegada no recurso especial.

Desse modo, voto pelo não conhecimento do recurso especial quanto à presente matéria.

2 - Adoção do conceito de insumo segundo os critérios definidos no REsp nº 1.221.170/PR

Compulsando o recurso especial, diversamente do que aquilo consignado no despacho de admissibilidade, não vislumbro que a presente matéria seja um tópico de divergência. Antes, trata-se de uma premissa sustentada pelo recurso especial como necessária para o julgamento do caso concreto.

Nos tópicos específicos, onde são discutidas glosas efetivamente realizadas, há de se adotar, naturalmente, o conceito de insumos previsto no REsp nº 1.221.170/PR, mas a discussão genérica não configura, a meu ver, tensão necessária para caracterizar dissenso jurisprudencial. Em outras palavras, não há como apurar, a partir do cotejo dos paradigmas apontados no despacho de admissibilidade e a decisão recorrida, divergência interpretativa sobre uma linha tão ampla como a “adoção do conceito de insumos”, até porque os paradigmas e o recorrido sustentam adotar o mesmo conceito de insumos determinado pela decisão vinculante do STJ.

Cabe, assim, uma análise específica, tendo em vista glosas concretas, de eventuais divergências interpretativas, revelando-se como inviável inquirir e julgar sobre eventuais conflitos de interpretação quando a matéria trazida se refere a eventual divergência de teses genericamente consideradas.

Como já assinalado na análise do recurso especial da Fazenda Nacional, a temática de insumos no âmbito das contribuições não cumulativas requer especificidade e referência a situações concretas, rubricas determinadas, sem as quais se torna inviável a aferição de controvérsia interpretativa.

Do confronto dos arestos analisados no despacho de admissibilidade, o que se pode afirmar é que poder-se-ia, eventualmente, encontrar alguma divergência genérica quanto à aplicação do conceito de insumos, mas o fato é que, paradigmas e decisão recorrida manifestamente se voltam para a aplicação do conceito de insumos consolidado no REsp 1.221.170/PR.

Diante do exposto, voto pelo não conhecimento da presente matéria.

3 - Créditos sobre despesas com arrendamento agrícola (item 4.2 do TVF)

Quanto à presente matéria, o recurso especial deve ser conhecido, conforme os fundamentos consignados no despacho de admissibilidade.

4 - Créditos sobre despesas com Produto e Material não Ligados Produção "ccp mat n prod" (item 7.1.3);

A matéria discutida no presente tópico foi julgada no item 11.3 do acórdão recorrido. A negativa de provimento se deu com relação aos créditos de PIS/COFINS sobre gastos com aquisições de peças e componentes de máquinas agrícolas.

Compulsando a decisão recorrida, entendo que o recurso não deve ser conhecido quanto à presente matéria. Isso se explica pelo fato de que a negativa de creditamento dos gastos com partes e peças de máquinas agrícolas se deu em face da necessidade de ativação daquelas despesas, uma vez que representariam acréscimo de vida útil superior a um ano aos bens nos quais foram aplicadas. Eis o excerto do voto condutor do aresto recorrido que trata da questão:

(...)

Neste caso, os maquinários, equipamentos e suas partes e peças (de utilização na fase agrícola), entendo que devam 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.

(...)

Como se vê, na ótica do colegiado *a quo*, os gastos com partes e peças representariam acréscimo de vida útil superior a um ano nos equipamentos e máquinas a elas relacionadas. Tal fato argumento é suficiente para a manutenção da decisão recorrida – lembrando que tal questão é inatacável.

Além disso, compulsando o recurso especial, verifica-se que não há demonstração suficiente e necessária da similitude dos gastos com as peças e partes de máquinas que permeiam as decisões contrastadas, sobretudo para comprovar que, no paradigma, as partes e peças apreciadas são semelhantes e, ainda, passíveis (ou não) de ativação.

Desse modo, voto pelo não conhecimento do recurso especial quanto à presente matéria.

5 – Centros de custo não identificados – Agrícola (item 7.2.1 do TVF)

A matéria discutida no presente tópico foi julgada no item 12.1 do acórdão recorrido e se refere aos mesmos gastos glosados no tópico acima, ou seja, despesas com partes e peças de máquinas e equipamentos agrícolas, mas que foram segregadas pela fiscalização em tópico diverso, pois não estavam vinculadas a centros de custos.

Compulsando a decisão recorrida, observa-se que a negativa de creditamento dos gastos com partes e peças de máquinas agrícolas se deu em face da necessidade de ativação daquelas despesas, uma vez que representariam acréscimo de vida útil superior a um ano aos bens nos quais foram aplicadas.

Assim, de modo semelhante ao tópico precedente, o recurso especial não deve ser conhecido quanto à presente matéria, pois a decisão recorrida traz fundamento suficiente, não atacado no paradigma, qual seja, a necessidade de ativação das despesas em face de sua natureza.

Destaco, também, que, no recurso especial, não há demonstração suficiente e necessária da similitude dos gastos com as peças e partes de máquinas que permeiam as decisões contrastadas, sobretudo para comprovar que, no paradigma, as partes e peças apreciadas são semelhantes e, ainda, passíveis (ou não) de ativação.

Desse modo, voto pelo não conhecimento do recurso especial quanto à presente matéria.

6 – Créditos sobre despesas de “Insumos Indiretos” – Materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF)

A matéria discutida no presente tópico foi analisada no item 12.4 do acórdão recorrido e se refere a despesas com elementos de máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial da recorrente.

Compulsando o despacho de admissibilidade, tem-se as seguintes considerações:

Entendeu assim o colegiado recorrido que os itens arrolados correspondem a glosa 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, porém na realidade referidos itens não são dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool (produto final), mas bens **eventualmente** passíveis de ativação e por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Por outro lado o acórdão paradigma referente aos mesmos fatos e Recorrente, entendeu, que podem ser descontados créditos sobre os itens enumerados, como insumos tais quais se encontram também especificadas no item do voto do acórdão recorrido já identificado, para as quais considera-se a divergência jurisprudencial (rolamentos, arruelas, válvulas, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras e barras de aço).

Em sua conclusão, o despacho de admissibilidade admite, com base no paradigma nº 3201-004.207, a rediscussão das glosas relativas aos gastos com rolamentos, arruelas, válvulas, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras e barras de aço.

Entendo que, nesse caso, o despacho é preciso ao admitir a divergência jurisprudencial. Diversamente do que ocorreu nos tópicos precedentes, quando se discutiu glosas sobre despesas com partes e peças de máquinas, há, quanto à presente matéria, identidade entre as rubricas apreciadas no paradigma e na decisão recorrida.

Ademais, não há, na decisão recorrida, aquele argumento autônomo segundo o qual os elementos de máquina representam acréscimo de vida útil superior a um ano às máquinas e equipamentos aos quais se destinam: o acórdão recorrido afasta o creditamento, pois os itens mencionados não seriam dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool – seriam, apenas eventualmente, ativáveis.

Assim, o recurso especial deve ser conhecido quanto aos gastos com elementos de máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial a seguir enunciados:

Despesas com rolamentos, arruelas, válvulas, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras e barras de aço de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades produtivas da empresa.

7. créditos sobre despesas portuárias – Notas Fiscais ME (item 7.2.6 do TVF)

Quanto à presente matéria, o recurso especial deve ser conhecido, conforme os fundamentos consignados no despacho de admissibilidade.

Recurso especial do sujeito passivo

Do mérito

No mérito, remanescem as seguintes matérias controversas:

3. Créditos sobre despesas com arrendamento agrícola (item 4.2 do TVF) (item 8 do voto do Relator);
6. créditos sobre despesas de “Insumos Indiretos” – Materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF) - (item 12.4 do voto do Relator);
7. créditos sobre despesas portuárias – Notas Fiscais ME (item 7.2.6 do TVF)- (item 12.6 do voto do Relator);

Passo à análise de cada matéria.

Despesas com arrendamento agrícola (item 8 do voto condutor do acórdão recorrido)

Segundo a decisão vergastada, o direito ao creditamento sobre as despesas de aluguéis de prédios não abrangeria o arrendamento agrícola ou rural, pois tal instituto não estaria incluído no conceito de “aluguel de prédio”. Trata-se de uma negativa de provimento estritamente conceitual, baseada na interpretação restritiva do conceito de “aluguel de prédio” previsto no art. 3º, inc. IV das leis básicas do PIS/COFINS não cumulativos.

Há que se lembrar, antes de tudo, que as atividades desenvolvidas na fase agrícola, típicas do ramo empresarial da recorrente, compõem o processo produtivo.

Nesse contexto, não se pode limitar o alcance do conceito de “aluguel de prédio”, excluindo de sua extensão o arrendamento de prédios rurais, isto é, aqueles imóveis que são utilizados pelo sujeito passivo em suas atividades agrícolas essenciais e relevantes para a consecução de sua atividade produtiva e de prestação de serviços.

A meu ver, a decisão recorrida acaba por interpretar, de forma equivocada, o art. 3º, inc. IV da Lei nº 10.637/2002. Uma simples leitura do referido dispositivo releva que a norma ali inscrita não limita o conceito de prédios segundo sua localização, se urbana ou rural, ou à existência de construções, mas conforme sua utilização nas atividades da empresa: este é o prisma que deve ser adotado para sabermos se determinado gasto com imóvel alugado ou arrendado poderá gerar crédito de PIS/COFINS não cumulativos.

Assim, considerando que a atividade de produção da recorrente compreende também a etapa agrícola e lembrando que o imóvel rural arrendado é utilizado nos trabalhos da lavoura de cana de açúcar, entendo que devem ser revertidas as glosas relativas aos gastos com arrendamento rural ora em análise.

Na mesma linha desse entendimento, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº 9303-014.273, Rel. Cons. Liziane Angelotti Meira, julgado em 16/08/2023, por unanimidade de votos quanto à matéria, cujos fundamentos consignados no voto condutor, transcritos a seguir, adoto como razões suplementares de decidir:

(...)

O dispositivo legal aqui sob análise é o Inciso IV do art. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, estando em discussão se as despesas com arrendamento rural podem ser consideradas como aluguéis de prédios.

Esta Turma julgou, em 2021, diversos Recursos Especiais em Processos da COSAN, também produtora de açúcar e álcool, tendo decidido, por unanimidade, pelo direito ao crédito sobre estas despesas, quando pagas a pessoa jurídica, conforme Acórdão nº 9303-012.061, de 20/10/2021, de relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PIS/PASEP. DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS. PRÉDIO RÚSTICO. POSSIBILIDADE.

Cabe a constituição de crédito das contribuições sobre o arrendamento de imóveis rurais/prédios rústicos utilizados nas atividades da empresa, nos termos do art. 3º, inciso IV, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03.

Para tanto, é de se considerar que o termo prédio de que trata tal dispositivo abarca tanto o prédio urbano como o prédio rústico não edificado, vez que a Lei 4.504/64 - Estatuto da Terra e a Lei 8.629/93, definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada.

Naquele Acórdão, é citada a Solução de Consulta Cosit nº 331, de 21/06/2017, de uma "produtora de cana-de-açúcar em áreas próprias e de terceiros", na qual a própria RFB reconhece o direito ao crédito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.

A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep pode descontar créditos sobre aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, desde que obedecidos todos os requisitos e as condições previstos na legislação.

A remuneração paga pelo arrendatário em relação ao bem arrendado é denominada de aluguel, representando a retribuição pelo uso e gozo do bem imóvel.

A Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e a Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada.

É princípio geral de hermenêutica que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir. Desta forma, o conceito de prédio contido no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico não edificado.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso IV; Lei nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra); Lei nº 8.629, de 1993; Decreto nº 59.566, de 1966, art. 3º; e Decreto nº 4.382, de 2002, art. 9º.

Importante ressaltar que o arrendamento deve ter sido pago a pessoa jurídica, conforme consignado ao final dos Fundamentos daquela Solução de Consulta:

22. Destarte, a pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins pode descontar créditos sobre aluguéis

decorrentes de arrendamento agrícola pagos à pessoa jurídica e utilizado nas atividades da empresa, desde que obedecidas todas as condições e requisitos previstos na legislação que rege a matéria.

(...)

Diante do exposto, voto pelo provimento ao recurso especial do sujeito passivo, para que sejam revertidas as glosas de créditos atinentes a arrendamento agrícola de imóveis rurais utilizados nas atividades da empresa e pagos à pessoa jurídica.

Despesas de “insumos indiretos” – materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF)

A matéria discutida no presente tópico foi analisada no item 12.4 do acórdão recorrido e se refere a despesas com elementos de máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial da recorrente. As rubricas admitidas para rediscussão são as seguintes: gastos com rolamentos, arruelas, válvulas, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras e barras de aço, todos esses elementos relacionados a máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial da recorrente.

Diversamente do que entendeu o aresto recorrido, a meu ver, tais componentes de máquinas e equipamentos utilizados nas áreas agrícola e industrial são essenciais e relevantes para o processo produtivo da recorrente, subsumindo-se ao conceito de insumos no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos.

Na linha de tal entendimento, o **paradigma nº 3302-005.844**, julgado em 25/09/2018, da mesma recorrente, em cujo julgamento participei, reconheceu, corretamente, o creditamento das contribuições não cumulativas

“sobre bens e serviços utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, como pinos, ferramentas, arruelas, materiais empregados em solda (gás, eletrodo, agamax), acoplamentos, anéis, buchas, correias, correntes, cordas, cotovelos, discos, escovas, fitas isolantes, gaxetas, lixas, mancais, mangueiras, manômetros, niples, porcas, parafusos, retentores, rolamentos, válvulas, dentre outros, que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar, bens de manutenção relacionados à área agrícola”.

Naturalmente, na execução do presente acórdão, caberá à unidade de origem a verificação de demais requisitos legais para a satisfação do crédito ora analisado, mas, do ponto de vista da questão conceitual trazida à cognição deste Colegiado, há que se reconhecer que os itens aqui tratados se afiguram como dispêndios que se inserem no conceito de insumos.

Despesas portuárias (item 7.2.6 do TVF)

Na decisão recorrida (item 12.6), foram mantidas as glosas sobre créditos sobre despesas portuárias, conforme os fundamentos a seguir transcritos:

Aduz a Recorrente que, (...) Analisando as despesas realizadas pela Recorrente, a fiscalização glosou as despesas portuárias realizadas para armazenamento do açúcar e álcool produzido, crivando a glosa no item 7.2.8 do TVF”.

A fiscalização informa que em “descrição grupo mercadoria”: ANALISE LABORATORIAL ME, SERVICO CANCELAMENTO VENDA (WASH OUT), INSPECAO DE CARGA ME, SERVICO DESP ELEV PORT ME, SERVICO ESTUFAGEM ME, SERVICO MOVIMENTACAO MERCADORIA ME,

SERVICO PEGAS CONTAINER, SERVICO POSICIONAMENTO ME, SERVICO PRESTACKING ME, SERVICO ROLAGEM CONTAINER ME, TRANSBORDOS, as despesas são compostas por serviços de análises, inspeções de carga e movimentação de containers efetuados em portos marítimos com açúcar e álcool destinados à exportação. 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".

Em seu recurso a Recorrente alega que, "(...) Com exceção da despesa de análise laboratorial (primeiro grupo do trecho transcrito), cujas razões para serem admitidas como insumos já foram amplamente descritas no bojo deste Recurso Voluntário, as demais despesas se referem à atividade de exportação de açúcar e álcool da RECORRENTE. Essas despesas com exportação são absolutamente essenciais à atividade da RECORRENTE para viabilizar a comercialização internacional de seus produtos finais (açúcar e álcool), devendo ser admitidos como insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS".

A fiscalização e os julgadores a quo decidiram que as despesas glosadas não faziam jus ao creditamento por que lhes falta a previsão legal. Elas 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.

Ora, da leitura dos registros que instruem o processo das despesas aqui glosadas não designam o que a Recorrente pretende ali esteja escrito ou deva significar.

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, e que não há previsão legal para o creditamento desse tipo de despesa.

Aduz também em seu recurso que "(...) O mesmo entendimento deve ser empregado ao frete realizado entre estabelecimentos da mesma empresa de produtos acabados, na medida em que igualmente compõe o custo do bem, isto de acordo com a legislação comercial".

Ora, se os fretes entre estabelecimentos da mesma empresa conferem direito de crédito, o que se dirá das despesas portuárias, necessárias para o desenvolvimento das atividades da RECORRENTE, na medida em que são custos de produção incorridos, figurando como responsável pela manutenção dos seus produtos em instalações portuárias antes da remessa ao exterior.

Atinente a este tema, me valho de preciso voto do Conselheiro Antonio Carlos Atulim, proferido no Acórdão nº 3402002.881, que bem sintetiza essa questão:

"(...). No que tange aos fretes, tanto aos glosados nas planilhas da linha 03, quanto aos glosados nas planilhas da linha 07, o entendimento que está se cristalizando no CARF foi resumido com maestria pelo Conselheiro Marcos Trachesi Ortiz, no excerto a seguir transcrito:

"(...) Porque na sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS, os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de frete pode se situar em três diferentes posições: (a) se na operação de venda, constituirá hipótese específica de creditamento, referida pelo art. 3º, inciso IX; (b) se associado à compra de matérias primas, materiais de embalagem ou produtos intermediários, integrará o custo de aquisição e, por este motivo, dará direito de crédito em razão do previsto no artigo 3º, inciso I; e (c) finalmente, se respeitar ao trânsito de produtos inacabados entre unidades fabris do próprio contribuinte, será catalogável como custo de produção (RIR, art. 290) e, portanto, como insumo para os fins do inciso II do mesmo artigo 3º.

De seu turno, o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte somente do ponto de vista logístico ou geográfico pode ser compreendido como etapa da futura operação de venda. Juridicamente falando não o é e, a meu ver, não se enquadra dentre as hipóteses legais em que o creditamento é concedido. (...)" (Ac. 3403001.556, 25/04/2012, rel. Marcos Tranches Ortiz, unânime)

Sendo assim, com base nesse entendimento, devem ser revertidas as seguintes glosas de despesas com fretes: (i) vinculados à aquisição de matérias primas, materiais de embalagens e produtos intermediários aplicados no processo produtivo, sejam ou não consumidos em contato direto com o produto em fabricação; (ii) vinculados ao transporte de produtos inacabados entre os estabelecimentos industriais da recorrente e (iii) vinculados ao transporte na operação de venda, entendido este como aquele frete contratado para a entrega do produto ao cliente e desde que seja suportado pela recorrente. (Grifei).

Isto posto, compartilho do entendimento firmado no aludido voto, ou seja, de que dá direito a crédito de PIS e COFINS o frete (i) vinculado à aquisição de matérias primas, materiais de embalagens e produtos intermediários aplicados no processo produtivo, sejam ou não consumidos em contato direto com o produto em fabricação; (ii) vinculados ao transporte de produtos inacabados entre os estabelecimentos industriais da recorrente; e, ainda (iii) vinculados ao transporte na operação de venda, entendido este como aquele frete contratado para a entrega do produto ao cliente e desde que seja suportado pela recorrente.

Desta forma, no caso em tela as despesas de frete glosadas tratam-se em verdade de despesas de movimentação de produtos acabados dentro da área industrial. Logo, inadmissível o creditamento com base no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/03.

Desta feita, proponho negar provimento ao recurso neste aspecto, mantendo-se todas as glosas efetuado pela fiscalização neste tópico.

Como se vê, o acórdão recorrido afasta os créditos sobre as despesas portuárias de movimentação, embarque e estadia, entre outras, com vistas ao armazenamento do açúcar e álcool produzido pela recorrente, sob o fundamento de que aqueles gastos não representariam gastos com armazenagem ou frete nas operações de venda, tampouco poderiam ser enquadrados como insumos, por falta de demonstração de sua inserção no processo produtivo.

As despesas portuárias, como é o caso dos serviços de capatazia, estiva, movimentação de cargas, embarque, entre outros, não podem ser consideradas insumos, uma vez que **constituem despesas incorridas após o processo produtivo**, não guardando a fundamental e necessária relação de pertinência com a produção, razão pela qual não se aplica a eles o conceito de insumos para fins de tomada de créditos de PIS/COFINS não cumulativos.

Há que se ressaltar, por fim, que os citados gastos portuários não podem ser confundidos com os gastos com armazenagem ou transporte (frete), uma vez que correspondem, evidentemente, a categorias ontologicamente distintas, resultando daí tratamentos jurídicos distintos no que concerne à possibilidade de crédito de PIS/COFINS: enquanto despesas com armazenagem e frete podem, sob certas condições, gerar direito ao crédito de PIS/COFINS, por expressa previsão legal, os gastos com serviços portuários dos produtos acabados não dão direito a crédito, uma vez que 1) não representam insumos e 2) não há norma tributária prevendo seu creditamento.

Na linha de tal entendimento, veja-se o Acórdão nº. 9303-012.686, julgado em 08/12/2021, Relator Jorge Olmiro Lock Freire, e o Acórdão nº. 9303-009.655, julgado em 16/10/2019, Relator Rodrigo Pôssas.

Cite-se, ainda, o Acórdão nº 9303-015.444, de minha relatoria, julgado em 16/07/2024, por unanimidade de votos na matéria, cuja ementa segue transcrita:

DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS DIVERSOS. NÃO SUBSUNÇÃO AO CONCEITO DE INSUMOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA CREDITAMENTO. Despesas portuárias – tais como capatazia, estiva e movimentação de cargas - não se subsomem ao conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não-cumulativas, uma vez que tais gastos, inconfundíveis com os gastos com frete e armazenagem nas operações de comercialização - para os quais, há expressa previsão normativa para seu creditamento -, são atinentes a serviços ocorridos após o fim do ciclo de produção, não gerando, portanto, direito a crédito.

Diante do exposto, há de se negar provimento ao recurso especial quanto à matéria ora analisada.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto:

(i) por conhecer em parte do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto às seguintes matérias:

- 1- créditos sobre despesas com embalagem de transporte interno;
- 2- créditos sobre despesas de depreciação;
- 3- créditos sobre fretes de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos.

(ii) por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(iii) por conhecer em parte do recurso especial do sujeito passivo, apenas quanto às seguintes matérias:

- 1- créditos sobre despesas com arrendamento agrícola (item 4.2 do TVF) (item 8 do voto do Relator);
- 2- créditos sobre despesas de “Insumos Indiretos” – Materiais de uso não identificado (item 7.2.4 do TVF) - (item 12.4 do voto do Relator);
- 4- créditos sobre despesas portuárias – Notas Fiscais ME (item 7.2.6 do TVF)- (item 12.6 do voto do Relator);

(iv) por dar parcial provimento ao recurso especial do sujeito passivo no tocante às seguintes matérias:

- 1- créditos sobre despesas com arrendamento agrícola; (item 8 do voto do Relator)
- 2- despesas com partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial da empresa a seguir enunciados (item 12.4 do voto do Relator): rolamentos, arruelas, válvulas, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras e barras de aço, todos relacionados a máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola e industrial da recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães

ACÓRDÃO 9303-016.313 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10880.723546/2015-12