



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

**Processo nº** 10880.730171/2012-02  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 3402-006.048 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2019  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Embargante** RAÍZEN ENERGIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2008

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO RECONHECIDA.**

É omissa o acórdão que deixa de analisar glosas especificadamente contestadas pelo contribuinte.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. QUESTIONAMENTO DE ITEM NÃO GLOSADO PELA FISCALIZAÇÃO. FALTA DE INTERESSE RECURSAL.**

Não há interesse recursal, como desdobramento da ideia de interesse de agir, se o contribuinte questiona suposta glosa de insumo que foi expressamente afastado da autuação fiscal, ou seja, que não foi abrangido pelo lançamento.

**PIS E COFINS. GLOSA DE CRÉDITOS. DESPESAS COM CARREGAMENTO E DESPACHANTES ADUANEIROS. SERVIÇOS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO.**

Despesas no âmbito portuário com carregamento e despachante aduaneiro não se enquadram no conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não-cumulativas, uma vez que tais despesas não são essenciais nem relevantes, nos termos do precedente vinculante do STJ (REsp n. 1.221.170).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para suprir a omissão e a obscuridade do acórdão embargado para, sem efeitos infringentes, não conhecer do Recurso Voluntário em relação ao subitem

"armazenagem" do item "despesas portuárias" e em relação às demais glosas indicadas no item (i) do voto, conhecer o Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

1. Adoto aqui parte do relatório desenvolvido no acórdão CARF n. 3402-004.076 (fls. 6.346/6.389), de minha relatoria, o que passo a fazer nos seguintes termos:

*1. Trata-se de **Auto de Infração** com exigência de valores referentes à Contribuição para o PIS/Pasep, no total de R\$ 2.369.796,22, e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, no total de R\$ 10.915.460,15, incluídos, em ambos os valores, principal, multa de ofício e juros de mora, relativos ao período de apuração compreendido entre janeiro e junho de 2008.*

*2. Em suma, estamos diante da conhecida discussão a respeito do conceito de insumo para fins de incidência de PIS e COFINS, a qual gravita em torno de uma postura mais restritiva por parte da Receita Federal do Brasil, o que se dá com fundamento nas INs n.s 247/02 e 404/04, bem como de uma visão mais ampla por parte dos contribuintes, que atrelam o conceito de insumo a ideia de despesa dedutível, nos termos da legislação do Imposto sobre a Renda.*

*3. Partindo do sobredito pressuposto, ou seja, de que insumo para fins de crédito de PIS e COFINS é aquele conceito estrito e aproximado da legislação do IPI (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) diretamente empregados na fase de industrialização, a fiscalização glosou todos aqueles créditos tomados pela Recorrente na fase de produção agrícola da cana de açúcar que, por sua vez, é ulteriormente empregada na fase industrial de produção de açúcar e álcool. É o que se depreende, v.g., do seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:*

*(...).*

*4. Assim, partindo desta premissa e analisando documentos fiscais eletrônicos, planilhas e notas fiscais entregues pela Recorrente ao longo do procedimento fiscalizatório, a fiscalização glosou os seguintes itens que haviam sido tratados como crédito pela Recorrente:*

(a) Administração, Águas Residuais, Alojamento Agrícola, Captação de Água, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Colheita de Cana Fornecedores, Colheita de Cana Orgânica, Colheita de Cana Outras Origens, Colheita de Cana Terceirizada, Desenvolvimento Agrônomo, Estação Experimental Canaviais, Estação Experimental CTC, Estradas/Cercas/Pontes, Lavador de Veículos, Mecanização Agrícola, Mecanização Agrícola Colheita, Oficina Mecânica, Oficina Mecânica Tratores, Outras Culturas Agrícolas, Plantio, Plantio Contratos, Plantio Mecanizado, Plantio Orgânico, Preparo do Solo Orgânico, Preparo e Plantio Terceirizado, Programa Formação Profs. Agric, Reflorestamento/Meio Ambiente, Replanta de Cana Soca, Segurança Patrimonial, Serviços Auxiliares, Serviços de Tratos Culturais, Serviços Recreativos, Serviços de Fornecedores de Cana, Transporte Agrícola, Transporte Agrícola Colheita, Trato da Planta, Trato da Soca, Trato da Soca Orgânica, Trato da Soca Terceirizada, Trato Culturais Soca CP e Vinhaça;

(b) cana de açúcar produção própria, carregamento/reboque de cana, colhedeira de cana picada, colhedeira de cana, colheita de cana fornecedores, colheita de cana orgânica, colheita de cana outros, colheita de cana outras origens, colheita de cana terceirizada, comboio de abastecimento, corte mecanizado de cana, departamento de fornecedores de cana, desenvolvimento agrônomo, estradas/cercas/pontes, implementos agrícolas, manutenção de campo, mão de obra agrícola, mecanização agrícola, mecanização agrícola colheita, mecanização máquinas leves, mecanização máquinas médias, mecanização máquinas pesadas, mecanização plantio mecanizado, oficina manutenção colhedora, oficina mecânica tratores, oficina mecânica veículos, oficinas de implementos, outras culturas agrícolas, plantio, plantio contratos, plantio mecanizado, preparo do solo, preparo e plantio terceirizado, reboque, reboque de cana picada, reboque fornecedor de cana picada, reboque Julieta próprio, reboque terceirizado de cana picada, refeitório alojamento agrícola, reflorestamento/meio ambiente, serviços de tratos culturais, serviços de fornecedores de cana, supervisão manutenção agrícola, supervisão serviços agrícola, topografia, transporte colheita, transporte agrícola, transporte agrícola colheita, transporte de cana adm manual, transporte de cana adm mecanizada, transporte colheita, transporte fornecedor de cana picada, transporte fornecedor de cana inteira, transporte mec cana administrada, transporte terceirizado de cana picada, trato da planta, trato da soca e vinhaça.;

(c) diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes na área agrícola como Caminhões, Motores de Explosão, Reboques e Semi Reboques, Para Motoniveladora Pá Carregadeira e Retroescavadeira, Para Carregamento de Produtos Agrícolas, Para Colheita de Produtos Agrícolas, Tratores e Esteira, Tratores de Rodas, Balsas e Barcaças; Equipamentos e Componentes de Terraplenagem, Equipamentos e Implementos Agrícola Irrigação;

*(d) arrendamento agrícola decorrente de contratos de parceria com proprietários de terras em que produzida a cana de açúcar;*

*(e) depreciação de ativos mobilizados, os quais foram assim especificados: ar condicionado, aparelho de som, rádio portátil, radio transceptor, grades, arados, colhedoras, cultivadoras, roçadeira, implementos agrícolas em geral, caminhões, carretas, semi-reboque, transbordos para cana picada, tratores, equipamentos de laboratórios, betoneira, bombas, veículos, dentre outros;*

*(f) administração, administração de pessoas, administração logística mi, administração vendas varejo, assistência social, centro de treinamento, clube de campo, comunicação, contencioso trabalhista, desenvolvimento de pessoas, diretoria financeira, equipamentos para vendas, equipamentos reserva, escritório varejo são Paulo, expedição, fiscal, funcionários afastados, higiene e medicina do trabalho, jurídico trabalhista regional, pesquisa e desenvolvimento de produtos, presidência barra, programa alimentação trabalhador, programa de formação de profissionais agrícola, programa de formação de profissionais industria, relação com investidores, saúde e segurança ocupacional, saúde ocupacional, segurança do trabalho, segurança patrimonial, seleção de pessoas, serviços de habitação, serviços médicos, serviços odontológicos, serviços recreativos, unidade telecom segurança, vendas industriais, vendas varejo, vendas varejo e vice presidência operações;*

*(g) águas residuais, almoxarifado/recebimento, armazém de açúcar externo, armazém de açúcar interno, balança de cana, borracharia, captação de água, central de ar comprimido, laboratório industrial/microbiológico, laboratório cotesia, laboratório de lubrificantes, laboratório metharizium, laboratório teor sacarose, lavador de veículos, limpeza operativa, manutenção conservação civil ind., manutenção mecânica, mecanização industrial, mescla, oficina calderaria, oficina elétrica, posto de abastecimento, rouguing, serviço apoio armazém, transporte adm manual, transporte industrial e tratamento de água;*

*(h) gasolina, óleo diesel e querosene;*

*(i) graxas empregadas no maquinário;*

*(j) aquisições de container big bag, lacres, sacos polipropileno, fitas adesivas, fio de costura, lacres, que configuram embalagens retornáveis utilizadas apenas para o transporte do açúcar;*

*(k) materiais utilizados em laboratórios como aerômetro, algodão, balão de vidro, buretas, câmaras, copos Becker, densímetros, filtros, frascos, lâmpadas, pipetas, provetas, resistências, tubos de ensaio (e) 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;*

*(l) cabos de aço, cordas, cordoalhas, correntes e acessórios – composto por emendas, cadeados, correntes, abraçadeiras,*

*cabos de aço, grampos, laços, manilhas e prensa; mangueiras, tubos e conexões – adaptadores, bicos, buchas, conexões PVC, engates, flexíveis, mangueiras, molas, terminais, tubos pvc, tubo nylon, tubo flexíveis, adesivos, anéis, arruelas, fitas, gaxetas, juntas, massa vedação, retentores, reparos, sedes válvula borboleta, selo mecânico, travas, vedarrosca, cordão; anéis, anilhas, cantoneiras de aço, barras chatas, aço de construção, barras de inox, barras de latão, buchas, chapas de aço, chapas de alumínio, chapas inox, conectores, cotovelos, curvas, flanges, engates, luvas, niples, pestanas, plugs, tarugos, reduções, tubos de aço, tubos inox, tubos de cobre, vigas de aço, vigas i de aço, borrachas em lençóis, buchas de borracha, cantoneiras de borracha, papelão, tarugo, arruelas, buchas, capas de rolamentos, cone de rolamentos;*

*(m) aluguel de moradias de funcionários, máquinas de café, data show, microfones, mesas para festas e projetos sociais, toalheiros, aluguel de palcos, pallets, clubes, produção artísticas, estacionamento, condomínio, corretagem de imóveis e alugueis para projetos sociais; e*

*(n) pagamentos de serviços de transporte e movimentação de cargas, na planilha Notas Fiscais Direto, com centro de custo Armazém de Açúcar Externo e Interno, empacotamento, ensacamento, geração de vapor, oficina elétrica, preparo e moagem, preparo de solo e trato soca, uma vez que os créditos só são permitidos para o frete na operação de venda e não na movimentação entre estabelecimentos da empresa.*

*6. Devidamente intimado, o contribuinte apresentou substancial Impugnação, oportunidade em que, em suma, alegou:*

*(...).*

*7. Devidamente processada a Impugnação foi julgada improcedente, o que se deu nos seguintes termos:*

*(...).*

*8. Diante de tal situação, coube ao contribuinte interpor o recurso voluntário em análise (fls. 6.034/6.089), oportunidade e que juntou aos autos substancial parecer técnico desenvolvido pela ESALQ (fls. 6.102/6.252), a respeito das glosas aqui perpetradas.*

*9. Em 22 de junho de 2016, este colegiado, por maioria de votos, baixou o presente caso em diligência (resolução n. 3402000.797/fls. 6.274/6.283), a qual tinha, preponderantemente, o escopo de identificar a utilização de determinados itens glosados atrelando-os à fase agrícola ou à fase industrial, o que se deu nos seguintes termos:*

*(...).*

*(...).*

(a) qual a utilização dos itens "i", "ii" e "iii" alhures identificados na operação da Recorrente, seja na fase industrial seja na **fase agrícola**;

(b) que tipo de veículos e para qual finalidade os combustíveis

descritos no item "iv" são empregados; (c) qual o tipo de maquinário é empregada a graxa que redundou no crédito glosado e referido no item "v" da presente resolução; e, por fim

(d) que tipo de produto foi objeto do frete e qual a finalidade do fretamento referente ao item "vi" acima.

(...).

*10. Em resposta, a fiscalização elaborou o relatório de diligência fiscal de fls. 6.288/6.300, a respeito do qual o contribuinte não foi intimado a se manifestar. Diante deste quadro e para evitar qualquer nulidade processual, este colegiado novamente baixou o presente processo em diligência (Resolução n. 3402000.861 fls. 6.304/6.311) para que a recorrente fosse intimada com o fito de manifestar-se a respeito do citado relatório de diligência fiscal.*

*11. Devidamente intimada, a recorrente manifestou-se por intermédio da petição de fls. 6.319/6.336.*

(...).

2. Devidamente processado, o recurso voluntário interposto pelo contribuinte foi julgado parcialmente procedente pelo aludido voto, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2008*

*Ementa:*

*OPERAÇÃO NO MERCADO INTERNO. CRITÉRIO DE RATEIO DE RECEITAS.*

*Para fins de rateio é vedada a inclusão como venda não-tributada a revenda de óleo diesel e gasolina, operação sujeita a incidência monofásica do tributo e que não dá direito a crédito para os revendedores.*

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

*Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2008*

*COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.*

*O conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição em apreço não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção) e, conseqüentemente, à persecução da atividade*

*empresarial desenvolvida pelo contribuinte. Precedentes deste CARF.*

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

*A fase agrícola do processo produtivo de açúcar e álcool também é levada em consideração para fins de apuração de créditos para a contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.*

*COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ARRENDAMENTO RURAL. PAGAMENTO PARA PESSOA JURÍDICA, DIREITO AO CREDITAMENTO*

*Se pagos a pessoa jurídica e utilizados na atividade da empresa, o aluguel de imóvel rural dá direito ao crédito previsto no art. 3º, IV das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.*

*COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ÓLEO DIESEL E GRAXAS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DA CANA. DIREITO AO CREDITAMENTO.*

*Dá direito a crédito a aquisição de graxas e óleo diesel utilizados em maquinários e veículos empregados na fase agrícola da produção do açúcar e álcool.*

*COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CENTRO DE CUSTO AGRÍCOLA. AUTO DE INFRAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO FISCAL.*

*Tirando aqueles créditos que, pela simples descrição contábil do bem ou serviço em contraposição ao objeto social da empresa, se mostram gritantemente indevidos e, ainda, em se tratando de auto de infração para a glosa de créditos de contribuições sociais, é ônus fiscal (art. 373 do CPC/2015) provar que as rubricas registradas contabilmente são indevidas, não bastando, como no caso, a partir da premissa fixada nas Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04, simplesmente cotejar o objeto social da empresa fiscalizada com o nome das citadas rubricas registradas, sem qualquer análise fática de como os bens glosados interferem no processo produtivo do contribuinte, sob pena de uma indevida inversão do ônus da prova.*

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

*Dá direito a crédito na operação de açúcar e álcool a aquisição dos seguintes bens e serviços: águas residuais, balança de cana, captação de água, laboratório industrial/microbiológico, laboratório de cotesia, laboratório de metharizium, laboratório de teor sacarose, limpeza operativa, "rouguing" e tratamento de água, serviços de coleta de barro, fuligem, torta de filtro, corretivo de solo, espalhantes adesivos, fertilizantes, herbicidas, inseticidas e irrigação, materiais de laboratório e vidraria de laboratório, produtos químicos como sulfatos, ácidos, benzina,*

*reagentes, soluções, resinas, enzimas, biocida, fungicida, desingripantes, pastilhas, colas, anticorrosivos, limpadores contatos, revelador, acelerador, solventes, agentes coagulantes e clarificante.*

*COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE EMBALAGEM OU DE TRANSPORTE QUE NÃO SÃO ATIVÁVEIS. DIREITO AO CREDITAMENTO.*

*É considerado como insumo, para fins de creditamento da contribuição social em apreço, o material de embalagem ou de transporte desde que não sejam bens ativáveis, uma vez que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, já que garante que o produto final chegará ao seu destino com as características almejadas pelo seu comprador.*

*FRETES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.*

*Os fretes vinculados à aquisição de insumos geram créditos das contribuições não cumulativas, por se caracterizarem com custo de produção, a teor do art. 290, I, combinado com o art. 289, § 1º do RIR/99.*

*FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS INACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA.*

*Os fretes vinculados ao transporte de insumos ou de produtos inacabados entre os estabelecimentos da empresa geram crédito das contribuições não-cumulativas, por se caracterizarem como custo de produção, a teor do art. 290, I, combinado com o art. 289, § 1º do RIR/99.*

*(...).*

3. Diante deste quadro, o contribuinte interpôs os embargos de declaração de fl. 6.461/6.470, ao fundamento de que o acórdão embargado seria omissivo e obscuro, na medida em que não teria se pronunciado acerca da possibilidade de creditamento dos seguintes itens glosados:

(i) custos com mão-de-obra agrícola, oficinas de manutenção de colhedora, de tratores e veículos empregados no campo, oficinas de implementos, programa de formação profissional agrícola; e

(ii) custos e gastos incorridos com armazém interno e externo; com frete referentes à transporte/transferência de (a) açúcar e álcool acabado entre diferentes estabelecimentos do contribuinte e (b) do produto acabado para estoques e, ainda, outros gastos vinculados ao pagamento do frete (incluindo os decorrentes do departamento comercial que os negocia); e

(iii) despesas portuárias (carregamento, armazenagem e despachante).

4. Tais embargos foram parcialmente admitidos pelo r. despacho de fls. 6.500/6.514, o que se deu nos seguintes termos:

*(...).*

**ACOLHO PARCIALMENTE** os Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, apenas no que tange: a) ao vício de obscuridade, com relação aos custos com mão-de-obra agrícola, oficinas de manutenção de colhedora, de tratores e veículos empregados no campo, oficinas de implementos, programa de formação profissional agrícola; e b) omissão quanto às despesas portuárias.

(...). (sublinha nossa).

5. Diante do potencial efeito infringente dos embargos, foi dado vista à Fazenda Nacional (despacho de fls. 6.522/6.527), a qual se manifestou a seu respeito por intermédio da petição de fls. 6.529/6.537.

6. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

7. Os embargos de declaração interpostos são tempestivos e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade, nos termos do r. despacho de fls. 6.522/6.527, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

**(i) Da obscuridade em relação aos custos com mão-de-obra agrícola, oficinas de manutenção de colhedora, de tratores e veículos empregados no campo, oficinas de implementos e programa de formação profissional agrícola**

8. De fato o acórdão embargado é omissivo em relação aos tópicos aqui indicados, motivo pelo qual o recurso do contribuinte deve ser conhecido neste particular.

9. Nesse sentido, destaco que não dá direito a crédito os custos com mão-de-obra agrícola, haja vista expressa vedação legal, *in verbis*:

Lei 10.637/02

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

(...).

*§ 2º Não dará direito a crédito o valor:*

*I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e*

(...).

Lei 10.833/03

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*§ 2º Não dará direito a crédito o valor:*

*I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e*

*(...).*

10. Assim, por expressa vedação legal, o contribuinte não faz jus ao creditamento dos valores gastos com mão-de-obra.

11. Não obstante, em relação aos demais dispêndios aqui aventados, i.e., os custos com oficinas de manutenção de colhedora, de tratores e veículos empregados no campo, oficinas de implementos e programa de formação profissional agrícola, convém repisar a premissa adotada no voto embargado e que fora cancelada pelo Superior Tribunal de Justiça antes de aqui resolver questão.

12. Nesse sentido, insta destacar que o conceito de insumo admitido pelo voto embargado denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Foi exatamente este o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado de caráter vinculante (REsp n. 1.221.170, julgado sob o rito de recursos repetitivos), cuja ementa segue abaixo transcrita:

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).*

*1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

*4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a*

*disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

13. Destaca-se o voto da Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de **essencialidade ou relevância** da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

**Essencialidade** – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

**Relevância** - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

14. Fixadas tais premissas, resta claro que as despesas aqui tratadas, embora naturalmente tenham alguma relevância no processo produtivo da embargante, não podem ser consideradas *essenciais* nem *relevantes*, uma vez que custos de oficina para a manutenção de maquinário e implementos agrícolas, bem como custos de capacitação de mão-de-obra, não estão intrínseca e fundamentalmente relacionados ao produto final produzido pela recorrente (açúcar e álcool) nem ao produto intermediário produzido na fase agrícola (cana de açúcar).

15. Ademais, tais serviços também não integram o processo de produção da embargante, tratando-se, em verdade, de despesas que apresentam um distante vínculo com o objeto social da recorrente. Assim, admitir o creditamento almejado pela recorrente implicaria, em última análise, equiparar o conceito de insumo com o de despesas dedutíveis, o que é refutado pela jurisprudência deste Tribunal, pelo sobredito precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça e, ainda, pelas premissas fixadas no voto embargado.

16. Nesse sentido, conheço dos embargos de declaração para suprir as obscuridades aqui tratadas e, no mérito, refutar as pretensões do recorrente.

#### **(ii) Da omissão quanto ao creditamento com despesas portuárias**

17. Quanto ao tópico em questão o recurso interposto também merece reconhecimento, já que o acórdão embargado deixou de analisar a possibilidade do contribuinte

creditar-se de despesas portuárias, aqui entendidas como os custos com carregamento, armazenagem e gastos com despachante aduaneiro, nos exatos termos do alegado pelo contribuinte em seu recurso (fl. 6.467).

18. Nesse sentido, insta desde já ressaltar que a glosa do item "despesas portuárias" não comporta as despesas com armazenagem, como expressamente ressalta a fiscalização a fl. 37 do Termo de Verificação Fiscal - TVF, *in verbis*:

(...).

*Serviços como dedetização, ensacamento, carregamento, limpeza, manutenção de big bags, análises químicas em óleos, calibração de balança, despesas com deslocamentos, conserto de rádio transceptor, transporte de funcionários, transporte de resíduos industriais, mão de obra de manutenção civil, manutenção em veículos, caminhões e tratores, manutenção em ar condicionados e janelas, consultoria técnica, **serviços com exp doc exportação, despesas portuárias (exceto as de armazenagem)**, serviços de acompanhamento de estufagem, lonas, produtos de limpeza, pintura, recarregamento de extintores, manutenção em lonas e containers, conserto de rádio amadores, limpeza de fossas, viagens e deslocamentos, dentre outros, **também foram glosados por estarem em desacordo com o conceito acima exposto.***

(...) (grifos nosso).

19. Logo, falta interesse recursal à recorrente para discutir o item armazenamento, dentro da glosa "despesa portuária", já que tal item foi expressamente afastado da autuação fiscal combatida. Ademais, não há qualquer prova nos autos trazida pelo contribuinte no sentido de demonstrar que, dentre os valores glosados a título de "despesas portuárias", estaria indevidamente englobado montantes relacionados à serviços de armazenagem.

20. Não obstante, em relação aos demais itens, i.e., carregamento e gastos com despachantes aduaneiros, este colegiado já teve a oportunidade de se manifestar em caso do mesmíssimo contribuinte (acórdão n. 3402-004.759), oportunidade em que esta Turma, seguindo por unanimidade a posição do Relator do caso, Conselheiro *Waldir Navarro Bezerra*, assim prescreveu:

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

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

(...).

*DESPESAS PORTUÁRIAS. FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA.*

*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. Os fretes vinculados ao transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos da*

*empresa não geram crédito das contribuições não cumulativas, por não se caracterizarem como custo de produção.*

*(...).*

21. Aliás, a respeito das glosas perpetradas relacionadas ao item despesas portuárias, assim descreveu a fiscalização no TVF (fl. 37):

**NOTAS FISCAIS ME** – Apresentadas despesas portuárias como linha 3 do Dacon - despesas de elevação portuárias, estufagem, movimentação de mercadorias, rolagem de contêineres, que não foram aceitas, pois o inciso IX do artigo 3º e art. 15, II da Lei 10.833/03 prevê apenas fretes e armazenagem suportados pelo vendedor na operação de venda.

| MOTIVO DA GLOSA | DESCRIÇÃO                             |
|-----------------|---------------------------------------|
| Portuárias      | Conforme legislação e descrição retro |

22. Da descrição alhures é possível constatar que os serviços glosados não se enquadram no conceito de frete ou de armazenagem, tão pouco se encaixa na ideia de insumo, haja vistas as considerações já tecidas no item "i" do presente voto, as quais consideram-se aqui reiteradas.

23. Neste diapasão, supro a omissão ventilada para negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte neste particular.

### Dispositivo

24. Ante o exposto, **voto por conhecer e acolher os embargos de declaração interpostos**, suprimindo as obscuridades e omissões do acórdão embargado para, **sem efeitos infringentes, (i) não conhecer do recurso voluntário do contribuinte em relação ao subitem "armazenagem" do item "despesas portuárias" e, (ii) em relação às demais glosas, conhecer o recurso voluntário para negar-lhe provimento.**

25. É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Diego Diniz Ribeiro.

