



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

Processo nº 10880.953114/2013-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.162 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2018
Matéria COFINS. RESSARCIMENTO.
Recorrente RAIZEN ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ALCOOL.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. ARRENDAMENTO RURAL. PAGAMENTO PARA PESSOA JURÍDICA. CREDITAMENTO.

O arrendamento de imóvel rural, quando o arrendador é pessoa jurídica e sua utilização se dá na atividade da empresa, gera direito ao crédito previsto no art. 3º, IV das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR. EMPRESA VENDEDORA QUE NÃO EXERCE ATIVIDADE AGROPECUÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 8º da lei nº 10.925/04 prevê que a aquisição de mercadorias de origem vegetal destinados à alimentação humana dá direito a crédito presumido ao adquirente. O fato da empresa vendedora não desenvolver uma atividade agropecuária impede o respectivo creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Dá direito a crédito na operação de açúcar e álcool a aquisição dos seguintes bens e serviços: produtos químicos diversos; produtos químicos para análise (reagentes e corantes); produtos químicos para tratamento de água, contendo biocida, fungicida, algicida, cloros, resinas, catalizadores, removedores, limpadores, solventes, e reagentes utilizados em tratamento de água; análises laboratoriais e limpeza. O mesmo vale para os custos com aquisição de maquinários e depreciação de bens relacionados às atividades aqui descritas.

NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITOS.

No regime da não cumulatividade, o contribuinte tem o direito à apuração e ao aproveitamento de créditos relativos às despesas com aquisição de energia elétrica.

NÃO CUMULATIVIDADE. ÓLEO DIESEL, LUBRIFICANTES E GRAXAS UTILIZADOS EM VEÍCULOS E MÁQUINAS NA FASE AGRÍCOLA. PRODUÇÃO DA CANA. DIREITO AO CREDITAMENTO.

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

SERVIÇO COLETA DE LIXO E RESÍDUOS. TRANSPORTE DO BAGAÇO DE CANA.

O transporte de resíduos é necessário para evitar danos ambientais decorrentes da colheita, havendo firme jurisprudência do CARF no sentido de garantir o creditamento sobre as despesas com remoção de resíduos. O transporte da torta e do bagaço (sub produtos) também se mostram essenciais. Isto porque a "torta" é utilizada como fertilizante rico em matéria orgânica e nutrientes, conforme atesta o Laudo Técnico.

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

É considerado como insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais, 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 comprador.

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

Os gastos logísticos na aquisição de insumos geram direito ao crédito, como componentes do custo de aquisição. Tendo em vista o Resp 1.221.170/PR, os gastos logísticos essenciais e/ou relevantes à produção dão direito ao crédito. Incluem-se no contexto da produção os dispêndios logísticos na movimentação interna ou entre estabelecimento da mesma empresa. Os gastos logísticos na operação de venda também geram o direito de crédito, conforme inciso IX do artigo 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes:

I -Por unanimidade de votos:

a) reverter as glosas de créditos decorrentes de arrendamentos agrícola celebrados com pessoas jurídicas, ressaltando que deve limitar-se ao percentual que a Recorrente tem direito no resultado da parceria (na concessão do crédito, deve-se observar o disposto no art. 31, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004);

b) manter todas as glosas de créditos presumidos e crédito geral (adquiridos com suspensão), decorrentes da aquisição de cana-de-açúcar (para produção do açúcar e álcool) adquiridas de pessoas jurídicas que não exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (conforme item 9 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão);

c) reverter todas as glosas de créditos decorrentes da aquisição de óleo diesel para uso em caminhões, maquinários agrícolas e veículos, fase agrícola da produção (conforme item 10 voto reproduzido no voto condutor do acórdão);

d) reverter às glosas referente aos combustíveis, lubrificantes e graxas empregados nos maquinários, veículos e tratores na fase agrícola, conforme disposto no item 12.2 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão;

e) reverter as glosas de materiais de embalagem ou de transporte, que não sejam ativáveis, mais precisamente dos seguintes itens: containeres big bag, lacres, sacos polipropileno, fitas adesivas, fio de costura e lacres, conforme disposto no item 12.3 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão;

f) manter as glosas de créditos decorrentes da aquisição dos variados tipos de partes e peças que foram creditados, não como bens do ativo imobilizado, mas sim como insumos, identificados no Centro de Custo Não Identificado "Insumos Indiretos", conforme disposto no item 12.4 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Não obstante a glosa como insumo, deve ser concedido ao Recorrente o direito ao crédito correspondente à depreciação dos bens que deveriam ser ativados;

g) reverter as glosas de créditos decorrentes da aquisição de produtos químicos utilizados nas análises laboratoriais e para limpeza de maquinário industrial (item 7.2.5 do TVF), identificado no Centro de Custo Não Identificado Produtos Químicos Não Utilizados na Produção "PQuimico n prod", conforme disposto no item 12.5 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão;

II -Por voto de qualidade:

a) reverter as glosas que recaíram sobre o centro de custo IDENTIFICADOS agrícola "CC AGRÍCOLA", com exceção dos itens relacionados, sobre as quais devem permanecer as glosas imputadas pelo Fisco, conforme disposto no item 11.1 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que davam provimento ao Recurso;

b) manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo IDENTIFICADOS, Não Ligado a Produção " CC NÃO LIG PROD", conforme disposto no item 11.2 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que davam provimento ao Recurso;

c) manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo IDENTIFICADOS "CCP MAT N PROD" (item 7.1.3, do TVF), com exceção dos itens: serviço de coleta de lixo e resíduos e do transporte da torta e do bagaço (sub produtos), que deverão ser revertidos, conforme disposto no item 11.3 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que davam provimento ao Recurso;

d) manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo NÃO IDENTIFICADO inseticidas e formicidas, que deverão ser revertidos, conforme disposto no item 12.1 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que davam provimento ao Recurso;

e) reverter as glosas de créditos referente às depreciações realizadas, identificadas no item DEPRECIAÇÃO de Bens Utilizados na área Agrícola (item 8.1 do TVF), com exceção dos itens relacionados, conforme o contido no item 13.1 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que davam provimento ao Recurso;

f) reverter as glosas de créditos referente às depreciações realizadas, identificadas no item DEPRECIAÇÃO de Bens não ligados a Produção (item 8.2 do TVF), com exceção dos itens relacionados, conforme o contido no item 13.2 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisario, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que davam provimento ao Recurso; e,

III - Por maioria de votos, reverter as glosas de créditos decorrentes de gastos com serviços relacionados ao porto, com destaque para as de movimentação armazenagem, embarque, despesas de movimentação de produtos acabados dentro do parque industrial e estadia (item 7.2.6 do TVF), identificado no Centro de Custo Não Identificado Despesas Portuárias disposto no item 12.6 do voto reproduzido no voto condutor do acórdão. Vencido o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza (relator) que, no ponto, negava provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Giovani Vieira.

Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Carlos Linek Vidigal, OAB/SP nº 227866.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

A interessada apresentou pedido eletrônico de ressarcimento de créditos oriundos da Cofins, apurado no 3º trimestre de 2011.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, passamos a transcrever o Relatório da decisão de primeira instância administrativa:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos da Cofins-exportação relativa ao terceiro trimestre de 2011, no importe de R\$ 38.270.178,25, ao qual a contribuinte vinculou declarações de compensação. No pedido, formalizado por meio do PER/DCOMP nº 00132.08625.160112.1.1.09-3587 (fls. 364/366), a interessada indicou ter apurado créditos sobre aquisições vinculadas à exportação nos importes de R\$ 12.982.449,60 no mês de julho, R\$ 12.418.231,60 no mês de agosto e R\$ 12.869.497,05 no mês de setembro de 2011.

Analisada a pretensão, a autoridade administrativa emitiu o Despacho Decisório nº de Rastreamento 107854845 (fl. 367), no qual reconheceu parcialmente o direito creditório, “resultando em homologação parcial e não homologação das compensações declaradas e inexistência de valor a ser restituído/ressarcido”, conforme abaixo:

(...)

Os fundamentos do não reconhecimento do direito creditório estão expostos no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 180/211. O Auditor-Fiscal inicia referido termo com um breve relato da ação fiscal, no qual:

a) relaciona os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais –DACON que se encontravam ativos por ocasião da ação fiscal;

b) informa que a contribuinte transmitiu pedidos de ressarcimento e declarações de compensação com base em créditos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep,

vinculados à receita de exportação, relativos ao 2º, ao 3º e ao 4º trimestres de 2011, e os relaciona;

c) informa sobre a evolução societária da pessoa jurídica fiscalizada, no tocante a incorporações e alterações de razão social, e apresenta uma relação de seus estabelecimentos;

d) informa sobre as intimações à fiscalizada, bem como sobre as respostas desta às intimações;

e) informa que os registros contábeis e as notas fiscais emitidas pela fiscalizada encontram-se no Sistema Público de Escrituração Digital –SPED e relaciona os arquivos Sped utilizados na fiscalização;

f) relaciona os arquivos magnéticos entregues pela empresa contendo as memórias de cálculo mensais e explicita os conteúdos das planilhas que compõem tais arquivos.

A seguir, descreve as formas adotadas pela contribuinte para apurar os valores das contribuições devidas de PIS/Pasep e Cofins, relativamente a cada um dos itens que compõem sua receita, e esclarece que os valores assim apurados encontram-se informados em DACON. Ao final deste tópico, declara que na ação fiscal foram considerados como valores das contribuições devidas de PIS e Cofins os valores apurados pela contribuinte e informados nos DACON:

Assim, após feitas as verificações, foram consideradas como contribuições devidas de PIS e Cofins as apuradas pela empresa e informadas nos DACON mensais.

Passa então a analisar os créditos apurados pela contribuinte.

A este respeito, observa inicialmente, em tópico intitulado “Rateio dos Créditos”, que a contribuinte informou nas fichas 1 dos Dacon que o método de determinação dos créditos vinculados à receita auferida no mercado interno e à exportação é feita com base na proporção da receita bruta auferida nestes mercados, e registra que a fiscalização adotou os mesmos percentuais utilizados pela empresa. Conclui, sintetizando:

O método de rateio proporcional foi adotado para definir os créditos vinculados às receitas no mercado externo, passíveis de ressarcimento ou compensação com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e os créditos vinculados às receitas no mercado interno, permitidos apenas para dedução do PIS e da Cofins a recolher no próprio mês. **Os percentuais de rateio entre mercado interno e externo utilizado pela fiscalização foram os mesmos apurados pela empresa. (destacamos)**

Ainda neste tópico, destaca que a contribuinte apura o percentual de rateio para os créditos vinculados às receitas não tributadas no mercado interno incluindo no item venda não tributada a revenda de óleo diesel e gasolina os quais, por serem produtos de incidência monofásica, não geram créditos para o revendedor, ainda que o mesmo esteja no regime não cumulativo (artigos 3º, I, “a” das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de

2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003). Por esta razão a receita com a venda de óleo diesel e gasolina foi excluída para fins de apuração do percentual para rateio entre créditos vinculadas às receitas tributadas no mercado interno e às não tributadas. Dessa forma, os percentuais apurados pela fiscalização ficaram menores que os utilizados pela empresa.

Ao final deste tópico, observou:

Apesar dos créditos vinculados aos custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência serem passíveis de ressarcimento, a empresa não os incluiu nos pedidos de ressarcimento.

A seguir, em tópico intitulado **“Dados analíticos para apuração da base de cálculo dos créditos”**, relaciona os arquivos magnéticos utilizados pela empresa para apuração das bases de cálculo dos créditos e descreve, de forma sucinta, os conteúdos das planilhas que compõem tais arquivos, nos seguintes termos:

2. Dados analíticos para apuração da base de cálculo dos créditos Os dados analíticos utilizados pela empresa para apuração das bases de créditos estão informados nos arquivos magnéticos *Apuração Créditos Pis- Cofins_012011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_022011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_032011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_042011*, *Apuração Créditos Pis- Cofins_052011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_062011*, *Apuração Créditos Pis- Cofins_072011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_082011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_092011*, *Apuração Créditos Pis-Cofins_102011*, *Apuração Créditos Pis- Cofins_112011* e *Apuração Créditos Pis-Cofins_122011*. Os itens utilizados como base de crédito estão de forma analítica nas planilhas desses arquivos:

Devoluções, Cana, Revenda de Óleo Diesel, Agrícola, Arrendamento Agrícola, Depreciação, Depreciação até 300911, Depreciação após 300911 MP 540, Notas Fiscais, Notas Fiscais ME e Notas Fiscais Revenda e sintetizados nas planilhas Resumo.

Os totais das planilhas mensais "Cana" foram utilizados com a base de cálculo dos créditos presumidos. Aplicado os percentuais apurados no Livro de Produção Diária para o açúcar já que o tem direito ao crédito presumido apenas a parcela de aquisição de cana de açúcar utilizada na produção do açúcar. É um crédito que pode ser utilizado apenas para desconto das contribuições devidas no mês.

"Devoluções" e "Notas Fiscais Revenda" são base de cálculo dos créditos vinculados à receita tributada no mercado interno, sendo em reais para o açúcar e em volume para o álcool.

"Notas Fiscais ME" são base de cálculo mensais para os créditos vinculados à receita de exportação.

"Agrícola", "Arrendamento Agrícola", "Depreciação", "Revenda de Óleo Diesel" e "Notas Fiscais" são base de créditos comuns às receitas vinculadas ao mercado interno e externo e foram rateadas de acordo com os percentuais obtidos nas relações entre receitas de exportações/receitas não cumulativas e receitas no mercado interno/receitas não cumulativas.

Ainda neste tópico, informa sobre o rateio dos créditos bem como sobre a utilização dos mesmos, e acrescenta que na ação fiscal foi mantida a forma de utilização dos créditos adotada pela empresa:

Houve, também, o rateio para os créditos vinculados à receita obtida no mercado interno em vinculados à receita tributada e não tributada, em razão da comercialização de produtos isentos, alíquota zero e suspensos.

Foram apurados créditos vinculados à receita tributada no mercado interno, à receita não tributada no mercado interno e presumido que foram utilizados para dedução das contribuições apuradas nos respectivos meses, e os créditos vinculados à receita de exportação utilizados em pedidos de ressarcimentos, compensados com tributos administrados pela Receita Federal.

A fiscalização manteve a mesma forma de utilização dos créditos feita pela empresa.

Nos "Anexo I - Apurações" constam os dados mensais contidos nas planilhas "Resumo" e as apurações feitas pela fiscalização. (destacamos)

*Na sequência, em tópico denominado **"Base de cálculo dos créditos"**, no item **"3.1 – Bens e serviços utilizados como insumo"** o Auditor-Fiscal apresenta a legislação que disciplina a matéria, discorre brevemente sobre insumos e prossegue registrando que:*

a) Em regra, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Tal regra só é rompida por determinação legal, como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica, dentre outros insumos indiretos de produção. Depreende-se, portanto, que as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, não atendem ao critério para caracterização como insumos.

b) A aquisição dos produtos agropecuários que geram o direito de créditos presumidos, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme disposto no inciso II do § 2º deste artigo. A cana de açúcar (NCM 12129300) tem a incidência suspensa no caso de venda para produção do açúcar, nos termos do inciso III do artigo 9º da Lei nº

10.925, de 23 de julho de 2004, e para a produção do álcool, a suspensão esta prevista no artigo 11 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Assim, a aquisição da cana de açúcar não gera os créditos previstos nos incisos II dos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003.

Prossegue:

3.2 - Energia elétrica, aluguéis, arrendamento mercantil e devoluções Os incisos IV, V, VIII e IX do artigo 3º da Lei 10.637/2002 preveem, respectivamente, os créditos com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos e as contraprestações do arrendamento mercantil, devoluções e energia elétrica.

(omissis)

3.3 - Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda

Essas despesas estão previstas no inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/03 e no seu artigo 15, inciso II.

*“IX – armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor” Destaca-se que o direito ao crédito previsto neste tópico está ligado, necessariamente, a uma operação de venda. Dessa forma, **gastos com frete para simples transferência de mercadorias entre estabelecimentos da pessoa jurídica, ou mesmo, durante o processo de produção, não geram créditos.** (destacamos)*

3.4 - Bens do ativo imobilizado As Leis 10.637/2002 e 10.833/03 preveem:

(...)

A base de cálculo para esses créditos é o valor dos encargos de depreciação e amortização, pois são bens incorporados ao ativo imobilizado. Dessa forma, com exceção das edificações e benfeitorias, todas as demais hipóteses que permitem a apuração dos créditos em relação aos bens do ativo imobilizado estão restritas aos adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, utilização na produção de bens destinados à venda ou utilização na prestação de serviços.

Consequentemente, os bens utilizados na área administrativa, por exemplo, não permitem a apuração de créditos.

A apuração de créditos com base nos encargos mensais de depreciação aplica-se a todos os bens que geram créditos e a apuração com base no valor de aquisição ou fabricação, conhecido por "depreciação acelerada incentivada", é específica a determinados bens.

A partir de 01/10/2011, em razão da edição da Medida Provisória nº 540, o aproveitamento dos créditos calculados com base na depreciação de máquinas e equipamentos novos

destinados à produção dos bens, adquiridos no mercado interno ou importados, ficou mais célere. A partir de julho/2012, o desconto dos créditos pode ser efetuado de forma imediata. Entre agosto/2011 e junho 2012 ficou estabelecido um regime de transição em que os prazos de aproveitamento dos créditos decrescem de onze meses, em agosto de 2011, até o desconto imediato no próprio mês, que valerá a partir de julho de 2012. Para os bens adquiridos a partir de maio de 2008 e antes de 03 de agosto de 2011, o prazo continua como anteriormente, em 12 meses.

4 - Créditos presumidos atividade agroindustrial *A Lei 10.925/2004, dispôs sobre os benefícios aplicáveis à comercialização de produtos agropecuários:*

(...)

Dessa forma a empresa pode deduzir da contribuição para o PIS e para a Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor da cana de açúcar adquirida de pessoas físicas ou recebida de cooperados pessoas físicas, além daquela adquirida com suspensão de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária. No caso, a mercadoria destinada à alimentação humana é o açúcar (NCM 17011100 e 17019900), dando o direito a apurar créditos presumidos sobre a aquisição da cana de açúcar para produção do açúcar. A utilização da cana está identificada no Livro de Produção Diária (LPD), utilizado para cálculo do crédito presumido.

Os créditos presumidos só podem ser utilizados para dedução das contribuições devidas no mês, não sendo permitido o ressarcimento. Dessa forma, eles não foram inclusos no rateio entre mercado interno tributável e não tributável, diferentemente do realizado pela empresa, que incluiu nesse rateio o crédito presumido.

*Com base nos fundamentos até então expostos, o Auditor-Fiscal **passa a detalhar as glosas** efetuadas nos créditos apurados pela empresa.*

Neste sentido observa que, da análise dos arquivos magnéticos apresentados pela empresa, verifica-se que muitos dos itens constantes nas planilhas não estão de acordo com as permissões legais para apropriação de créditos de PIS e Cofins. Após essa análise a fiscalização elaborou anexos com os itens que foram objeto de glosas, indicando seus motivos, que estão assim informados no Termo de Verificação Fiscal:

1) Agrícola – *Contém despesas de notas fiscais de prestação de serviços pagas a fornecedores pessoas jurídicas, com atividades de transporte, fornecimento de mão de obra, máquinas e equipamentos utilizados no plantio, cultivo, fertilização, colheita, corte, carregamento e transporte da cana de açúcar e serviços gerais na lavoura. Não foram aceitas como base de créditos por estarem todas vinculadas aos centros de custos agrícolas*

identificados como: Administração, Alojamento Agrícola, Carregamento/Reboque Cana, Colhedeiras de Cana, Colheita de Cana, Corte Mecanizado, Departamento Fornecedor Cana, Desenvolvimento Agrônômico, Estaleiro, Estradas/Cercas/Pontes, Mecanização Agrícola, Mão de Obra Agrícola, Oficina Mecânica, Plantio, Portos, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Reflorestamento/Meio Ambiente, Replanta de Cana Soca, Serviços Auxiliares, Serviços de Fornecedores de Cana, Serviços Habitação, Serviços Recreativos, Topografia, Tr Administrada Mecânico, Transporte Fornecedor Cana Picada, Transporte Agrícola, Transporte Cana, Transporte Fornecedor de Cana, Transporte Manual Cana, Transporte Mecânico da Cana, Transporte Terceirizado da Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça.

2) Arrendamento Agrícola – *Contém despesas efetuadas com serviços de arrendamento agrícola vinculados ao centro de custo cana de açúcar produção própria, entrada de notas fiscais de prestação de serviços, portanto, despesas com a cultura da cana de açúcar, não sendo permitido o crédito em razão de não se tratar de insumos de produção. Os documentos contábeis estão lançados na conta “Despesas Operacionais - Aluguéis e Arrendamentos - Arrendamento Agrícola”. Tratam-se de pagamentos baseados em contratos intitulados “Instrumento Particular de Contrato de Parceria Agrícola”, “Instrumento Particular de Contrato de Arrendamento” ou “Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Cana de Açúcar”. Os contratos de parceria agrícola prevêm a partilha de frutos, geralmente, na proporção de 10% para a parceira proprietária e 90% para a parceira agricultora (Cosan).*

Contudo, não se trata de contratos de arrendamento mercantil, pois a Cosan S/A Açúcar e Álcool não é uma instituição de operação de créditos (regulada pelo Banco Central). Além disso, o arrendamento de terras não pode ser enquadrado como aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa, previsto nos incisos IV dos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, entendendo-se prédio como uma edificação e não áreas de terras para cultivo agrícola, ou seja, não se pode ampliar os direitos aos créditos através de uma interpretação ampla de uma palavra contida na lei.

3) Cana – *Trata-se de notas fiscais de entrada de cana de açúcar adquirida de pessoas físicas e pessoas jurídicas. É permitida a dedução de crédito presumido da contribuição devida de PIS e Cofins sobre as aquisições de cana de açúcar utilizada na produção do açúcar (produtos destinados à alimentação*

humana), calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperados pessoas físicas, além daqueles adquiridos com suspensão de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária. Não foram aceitas aquisições de cana feitas de pessoas jurídicas com atividade de transporte rodoviário de cargas, incorporação imobiliária, aluguel de imóvel próprio, corretagem no aluguel de imóveis, comércio varejista de produtos alimentícios, compra e venda de imóvel próprio e incorporação de empreendimentos imobiliários, construção de edifícios, holding de instituições não financeiras, bem como administração pública, por não se tratar de pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária. Também foram glosadas as aquisições de cana de açúcar em janeiro e março 2011, período em que não há produção nas usinas (entressafra),

conforme escrituração no Livro de Produção Diária.

4) **Revenda de Óleo Diesel** - Composta por notas fiscais de venda de óleo diesel, que são descontadas dos créditos nas aquisições de óleo diesel, devido à impossibilidade da identificação no momento da aquisição do óleo. A empresa adquire óleo diesel de acordo com as notas fiscais de entrada constantes na planilha “Notas Fiscais”, e revende parte desse combustível, emitindo notas fiscais de saída com CFOP 5656 ou 6656 (venda de combustível ou lubrificante, adquiridos ou recebidos de terceiros, destinados ao consumidor ou usuário final). O óleo diesel é combustível consumido pelas máquinas agrícolas, na cultura da cana de açúcar, e pelos caminhões, no transporte desta até a usina, portanto não é combustível utilizado na produção do açúcar e do álcool. A indústria utiliza-se do vapor d'água, gerado com a queima do bagaço da cana para mover picadores, desfibradores, moendas, destilarias, etc, bem como de energia elétrica necessária em vários setores da indústria.

5) **Notas Fiscais de Revenda de Açúcar e Notas Fiscais de Revenda de Álcool** – A aquisição de álcool para revenda gera crédito de valor igual ao devido pelo vendedor, conforme § 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Houve a aquisição de álcool combustível para revenda no período de março a novembro. Durante o ano houve a aquisição de açúcar para revenda, gerando direito à crédito (art. 3º, inciso I, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003). Os totais de ambas planilhas mensais foram mantidos como base de créditos.

No mês de agosto houve a informação no Dacon de crédito de PIS e Cofins referentes à importação vinculada à receita tributada no mercado interno. As aquisições estão informadas na planilha “Notas Fiscais Importação álcool” no arquivo “Apuração Créditos Pis-Cofins_082011” e se tratam de 39.981 m³ adquiridos da comercial exportadora Vertikal Uk LLP, empresa sediada no Reino Unido. Nas notas fiscais de entrada de mercadoria emitidas pela Raízen Energia S/A, em 18/04/2011 e 19/04/2011, constam compras de combustível para comercialização, sendo o álcool bombeado do navio até o armazém geral em Santos, informa, também, o recolhimento de PIS e Cofins pelo volume adquirido. Porém, esses recolhimentos de PIS e Cofins não estão em nenhuma DCTF de 2011 e nem

existem DARF referentes a esses valores devidos de PIS e Cofins na importação do álcool. Dessa forma os créditos informados não foram considerados na apuração.

*6. **Devolução** - As planilhas "Devoluções", inseridas nos arquivos mensais, são compostas por devoluções de açúcar e álcool. Os créditos relativos às devoluções de álcool foram apurados pelo volume e os relativos às devoluções de açúcar foram apurados com base nos valores das notas fiscais de devolução. Todos os valores foram mantidos na forma em que foram apresentados.*

*7. **Notas Fiscais e Notas Fiscais ME** – Ambas as planilhas contêm as informações por itens das notas fiscais, documentos contábeis, fornecedor, material e centro de custo em que foram apropriadas as aquisições utilizadas como base de cálculo para os créditos.*

Neste ponto, o Auditor-Fiscal apresentou quadro com os valores totais das notas fiscais utilizadas pela contribuinte como base para apuração de créditos e os valores das glosas efetuadas, conforme segue:

Totais das notas fiscais utilizadas como base para créditos e das glosas feitas de acordo com as fundamentações apresentadas e a seguir identificadas:

(omissis)

Informou, a seguir, que o critério adotado para identificação dos itens que não se enquadram nas permissões legais para apuração de créditos foi feito, em um primeiro momento, com base no centro de custo a que o item está vinculado – coluna “descrição centro de custo” da planilha. Para os itens em que a coluna “descrição centro de custo” estavam sem informação, passou-se a fazer a análise através das colunas “descrição grupo mercadoria”, “texto breve material” e “descrição fornecedor”. Assim, as glosas foram identificadas da seguinte forma (adotando, aqui, a numeração de parágrafos constante no Termo de Verificação Fiscal):

*7.1) **Centros de Custos Identificados** – foram selecionados os itens vinculados a centros de custos que não estão ligados diretamente com a produção, os quais não podem ser considerados bens e serviços utilizados como insumo na produção do açúcar e do álcool. São aquisições utilizadas na área agrícola, setores administrativos da empresa ou de apoio, não ligados diretamente com a fabricação dos produtos destinados à venda, portanto despesas sem direito à créditos.*

*7.1.1) **c custo agrícola** – glosadas as despesas vinculadas aos centros de custos vinculados à área agrícola, informados na planilha “Nota Fiscal”. São basicamente aquisições de peças, equipamentos, acessórios utilizados em caminhões e máquinas agrícolas, e também, serviços aplicados na manutenção das máquinas e caminhões ou diretamente na lavoura.*

7.1.2) c custo não lig prod – glosadas as despesas vinculadas aos centros de custos administrativos e não ligados diretamente com a produção, composto por aquisições de peças de máquinas, materiais de laboratórios, serviços de análises, manutenção de máquinas e veículos, transportes, etc.

7.1.3) c custo prod insumos n prod – nos centros de custos ligados à produção, não inclusos nos dois itens acima, foram glosadas aquisições de peças e componentes de máquinas agrícolas; limpeza de bigbag, controle pragas/ervas daninhas, análises de amostras, purificação de óleos, serviços de coleta e transporte torta de filtro, coleta de barro e transporte de fuligem, identificados na coluna descrição grupo de mercadorias como:

(omissis)

7.2) Centros de Custos não identificados – nos itens sem vínculos com centros de custos a análise passou a ser feita através da identificação das colunas “descrição grupo mercadoria” e “texto breve material”.

7.2.1) agrícola – foram selecionados os materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, fertilizantes e **7.2) Centros de Custos não identificados** – nos itens sem vínculos com centros de custos a análise passou a ser feita através da identificação das colunas “descrição grupo mercadoria” e “texto breve material”.

7.2.1) agrícola – foram selecionados os materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, fertilizantes e

(omissis)

7.2.2) comb e lubr não util prod - notas fiscais de aquisição de gasolina, óleo diesel, lubrificantes, graxas, ceras, utilizados em máquinas agrícolas e caminhões, não se tratando de insumo de produção. Estão identificados na coluna “descrição grupo mercadoria” como: GASOLINA; ÓLEO DIESEL; ÓLEOS P/ISOLAMENTOS ELÉTRICOS; ÓLEOS, CERAS E GORDURAS DIVERSAS; ÓLEOS, FLUIDOS E GRAXAS AUTOMOTIVO.

7.2.3) embalagens transp – embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização. Glosadas as aquisições de container big bag, pallet de madeira e sacos polipropileno para transporte de açúcar com capacidade para 50kg. São embalagens retornáveis utilizadas apenas para o transporte do açúcar que não atendem o previsto na legislação. Ou seja, a empresa não utiliza as chamadas “embalagens de apresentação” aceitas pela legislação como dando direito ao crédito e sim as “embalagens de transporte”.

7.2.4) materiais uso não identif - foram apresentados diversos itens utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, sendo: eletrodos, abafadores, abraçadeiras, chapas de aço, adaptadores, anéis, anilhas, arruelas, barras cantoneiras, barras de aço, bielas, buchas, rolamentos, conectores, cotovelos,

curvas, filtros, engates, flanges, luvas, lençóis de borracha, mancais, niples, perfis de aço, presilhas, protetores, reduções, tubos, válvulas e vigas de aço, para os quais a empresa não apresentou detalhes técnicos que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar, nem estão vinculados a centros de custos de produção. Em consequência, foram tratados como itens genéricos utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes no seu parque agrícola e industrial; assim sendo, tratam-se de insumos indiretos de produção que não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

7.2.5) prod quim não produção - também foi considerado como não sendo insumo as despesas pertencentes aos grupos de mercadorias: PRODUTOS QUÍMICOS DIVERSOS, PRODUTOS QUÍMICOS P/ANÁLISE (REAGENTES E CORANTES), PRODUTOS QUÍMICOS P/ TRATAMENTO DE ÁGUA, contendo biocida, fungicida, algicida, cloros, resinas, catalizadores, removedores, limpadores, solventes, reagentes utilizados em tratamento de água, análises laboratoriais, limpeza e outros fins não ligados à produção.

7.2.6) portuárias - NOTAS FISCAIS ME - Em “descrição grupo mercadoria”: ANÁLISE LABORATORIAL ME, SERVIÇO CANCELAMENTO VENDA (WASH OUT),

INSPEÇÃO DE CARGA ME, SERVIÇO DESP ELEV PORT ME, SERVIÇO ESTUFAGEM ME, SERVIÇO MOVIMENTAÇÃO MERCADORIA ME, SERVIÇO PEGAS CONTAINER, SERVIÇO POSICIONAMENTO ME, SERVIÇO PRE-STACKING ME, SERVIÇO 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 nº 10.833, de 2003, que prevê apenas os fretes e a armazenagem na operação de venda.

7.3) energia (Cosan S/A Bioenergia e Barra Bioenergia S/A) - foram incluídas na base de cálculo dos créditos notas fiscais emitidas pelas empresas pertencentes ao “grupo Cosan”, Cosan S/A Bioenergia e Barra Bioenergia S/A. Os estabelecimentos emitentes dessas notas fiscais são localizados no mesmo endereço dos estabelecimentos adquirentes da Raízen Energia S/A. Os estabelecimentos emitentes das notas fiscais e os adquirentes da energia estão relacionados no quadro a seguir:

(omissis)

Existem nesses locais termelétricas instaladas nas respectivas usinas da Raízen Energia S/A, que são partes dessas indústrias. Os créditos apurados pela Raízen utilizaram como base de cálculo as despesas apropriadas nos centros de custos “Geração

de Energia-Turbo Gerador” e “Geração de Energia-Turbo Gerador”.

A Raízen Energia S/A é a produtora da bioeletricidade, e não adquirente, sendo que as despesas para a sua geração estão informadas em centros de custos próprios.

Portanto foram glosadas as despesas de aquisição de bioenergia identificadas como fornecidas pela Cosan S/A Bioenergia e Barra Bioenergia S/A, que são empresas comerciais que vendem o excedente da energia elétrica produzida nas usinas, através de leilões da Agência Nacional de Energia Elétrica. Dessa forma, foram consideradas as despesas apropriadas nos centros de custos da Raízen para a produção de bioenergia e glosadas as notas fiscais de emissão das comercializadoras de energia.

*7.4) **não é locação** – todos os pagamentos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa foram aceitos. Selecionou-se na planilha todas as locações, não sendo aceitas compras de carne, café, bebidas, buffet, filmagens, eventos sociais, condomínio, corretagem de imóveis, corretagem em aluguéis de imóveis, locação de palcos, de equipamentos áudio e vídeo, viagens, hotéis, publicidade, por entender que estes pagamentos não estão ligados às atividades da empresa.*

A seguir o Auditor-Fiscal apresentou um quadro-resumo, com os totais mensais das glosas relativas a cada um dos itens acima referidos:

(Omissis)

Prosseguiu, tratando dos créditos relativos a despesas de depreciação.

*8) **Depreciação** - como a apuração de créditos em relação aos bens do ativo imobilizado está restrita àqueles adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e sendo a atividade da empresa fabricação de açúcar e álcool, os valores relativos aos bens não utilizados na área industrial serão glosados. É permitida a apuração de créditos sobre benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa, dessa forma foram mantidas todas as obras informadas. Nas planilhas “Depreciação”, em “Depreciação até 300911”, constam descrição do bem, o centro de custo, a data de aquisição e o valor da depreciação mensal. Em “Depreciação após 300911_MP540”, além das colunas citadas, são informados o valor de aquisição/residual, o número de parcelas e a opção da MP 540.*

*8.1) **agrícola** –glosadas as depreciações de colhedadeiras, transbordos, pulverizadores, roçadeiras, carretas, trituradores, arados, tratores, eleiradores, plantadeiras, cultivadores, semirreboques, aspersores, dollys, tanques, implementos, caminhões, sulcadores, bombas, grade, moto niveladoras, motores, pá carregadeiras, transceptores, etc, vinculados aos centros de custos relacionados à área agrícola.*

8.2) **não lig prod** – glosados as esmerilhadeiras, talhas, agitadores, amostradores, analisadores, autoclaves, balanças, bombas, câmaras frias, carretas, centrifugadores, densímetros, desfibradores, destiladores, digestores, espectrofotômetro, estabilizadores, estufas, filtros, fornos, lavadores, manômetros, medidores, microscópios, motores elétricos, painéis, redutores, sondas, tanques, tornos, transceptores, veículos, etc., vinculados aos centros de custos:

(omissis)

A seguir, o Auditor-Fiscal apresentou um quadro-resumo com os valores das glosas relativas às despesas de depreciação:

(omissis)

Definidas as glosas dos créditos, prossegue o Auditor-Fiscal:

V - Auto de Infração Foram lançadas no Auto de Infração, nº 10880.723546/2015-12, as contribuições do PIS e da Cofins não cumulativas, devidas no ano 2011, apuradas com base nas receitas obtidas no mercado interno tributadas no regime não cumulativo, após as compensações dos créditos vinculados às receitas no mercado interno e presumidos, apurados na fiscalização. Nos meses de janeiro a março houve a utilização dos créditos vinculados às receitas no mercado externo para dedução das contribuições devidas, procedimento também adotado pela empresa, e nos demais meses os créditos do mercado externo foram utilizados nos pedidos de ressarcimentos. Os valores originários mensais lançados foram:

(...)

VI - Pedido de Ressarcimento Os créditos vinculados ao mercado externo foram considerados para fins de ressarcimentos, após dedução com contribuições devidas nos três meses. Foi o mesmo procedimento adotado pela empresa. Dessa forma não houveram glosas nesse trimestre de Cofins(sic).

Na análise desse processo referente ao PIS do 4º trimestre de 2.011 o resultado apurado foi:

(Omissis)

Os anexos abaixo são partes integrantes do presente Termo de Verificação Fiscal e estão sendo entregues à empresa, juntamente com este termo, em cópia digital gravada em mídia não regravável - CD.

Todos os lançamentos glosados estão identificados nos Anexos II a VIII, listados abaixo. Esses lançamentos foram extraídos das planilhas contidas nos arquivos digitais mensais entregues pela Raizen.

ANEXO I - APURAÇÕES - contém as receitas, os percentuais para rateios, as bases dos créditos, as apurações dos créditos, as contribuições devidas, os créditos vinculados ao mercado interno para compensações, os créditos vinculados às exportações para ressarcimentos, informados pela empresa nos arquivos digitais, nos DACON, nos pedidos de ressarcimento e as apurações feitas pela fiscalização.

Constam dos anexos abaixo, os itens glosados, com todas as informações apresentadas nas respectivas planilhas:

ANEXO II - AGRÍCOLA;

ANEXO III - ARRENDAMENTO AGRÍCOLA;

ANEXO IV - CANA;

ANEXO V - REVENDA ÓLEO DIESEL;

ANEXO VI - NOTAS FISCAIS;

ANEXO VII - NOTAS FISCAIS ME e ANEXO VIII - DEPRECIAÇÃO;

VII - Conclusão *Os créditos apurados pela fiscalização, vinculados às receitas de exportação, contidos neste pedido de ressarcimento do PIS, foram informados no sistema informatizado da Receita Federal, SCC – Sistema de Controle de Créditos e Compensações, para prosseguimento do fluxo eletrônico, podendo a empresa apresentar manifestação de inconformidade após o recebimento e ciência do Despacho Decisório emitido eletronicamente.*

Junto a este termo e fazendo parte integrante dele, entregamos ao contribuinte, uma cópia dos demonstrativos elaborados pela fiscalização (ANEXOS I a VIII) desempenhada, com vistas a permitir que esta D. Autoridade Julgadora, amparada nessa exposição, bem como no Laudo elaborado pela Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz, da Universidade de São Paulo (Doc. nº 05), possa verificar a essencialidade e a importância dos bens e serviços glosados pela D. Autoridade Fiscal dentro do processo industrial realizado pela Requerente”.

Depois, em tópico intitulado “Prejudicialidade da análise desta Manifestação de Inconformidade em relação ao Auto de Infração nº 10880.723546/2015-12 –Necessidade de julgamento em conjunto”, discorre sobre o tema e conclui:

Desse modo, resta latente a necessidade de sobrestamento do julgamento dessa Manifestação de Inconformidade, até que seja proferida decisão nos autos do processo administrativo nº 10880.723546/2015-12, ou, ao menos, a reunião desta Manifestação de Inconformidade, na medida em que decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0816500.2014-01588-5 com a Impugnação apresentada nos autos do referido processo administrativo, ante a evidente prejudicialidade entre os feitos.

A seguir, alega que, conforme o Termo de Verificação Fiscal, a premissa jurídico-normativa que embasa o lançamento diz respeito ao não enquadramento dos bens e serviços que serviram

de base para a apuração dos créditos glosados ao conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas nº 247, de 21 de novembro de 2002, e nº 404, de 12 de março de 2004. Contudo, não há nas disposições legais que delimitam a matéria quaisquer restrições quanto à natureza do insumo, custo ou despesa suportado pelo contribuinte, bastando tratar-se de elemento essencial ao processo produtivo. Assim, a equiparação feita pela legislação infralegal (INs nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004) do regime jurídico de crédito do PIS/COFINS àquele próprio ao IPI mostra-se equivocada, pois em se tratando de tributos incidentes sobre a receita bruta (e não sobre a produção), o correto é admitir-se a apropriação de créditos sobre toda e qualquer despesa ou custo.

Assim, seria mais condizente com as leis de regência que a Receita Federal do Brasil tivesse utilizado, para fins de delimitação do direito de crédito próprio à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, das noções de custo e despesas trazidas pela legislação do IRPJ (mais precisamente pelo art. 290 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), cuja materialidade é muito mais afeta às contribuições incidentes sobre a receita bruta, do que aquela própria ao IPI. Mais, o conceito de insumo utilizado encontra-se em total dissonância com a noção de insumo prescrita nas Leis de regência, resultando na ilegalidade das restrições impostas pelas Instruções Normativas nº 247, de 2002 e nº 404, de 2004. É esse, aliás, o entendimento que vem se firmando no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF. Transcreve trechos de doutrina e de jurisprudência.

Em um pequeno parágrafo (fl. 23), a interessada bem sintetiza toda a sua manifestação de inconformidade:

Toda aquisição de bens e serviços necessários ao processo produtivo da REQUERENTE poderá ser enquadrada como “insumo”. Em termos práticos, se determinado bem ou serviço é utilizado, ainda que de forma indireta, na atividade industrial, será ele inserido no conceito de “insumo”.

Prossegue a contribuinte, buscando evidenciar que custo e insumo consistem nos gastos realizados pela empresa na aquisição de bens e serviços a serem gravados em mídia não regravável, autenticados no SVA (Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais).

Fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional, ao realizar verificações posteriores, cobrar o que for devido em razão dos fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou não conhecidos nessa oportunidade.

O Auto de Infração, juntamente com este termo e seus anexos, está sendo encaminhado à empresa em meio digital, gravado em CD não regravável acompanhado do Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal.

E para constar e surtir os efeitos legais encerra-se o presente procedimento fiscal e lavra-se o presente Termo, cuja ciência se dará pela via postal – AR (Aviso de Recebimento).

Cientificada do Despacho Decisório em 12/08/2015, conforme fl. 368, no dia 11/09/2015 a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 04/72, acompanhada de documentos, na qual contesta as glosas efetuadas pela fiscalização.

Inicialmente alega tempestividade e apresenta um resumo do procedimento de fiscalização que resultou no Despacho Decisório combatido. Transcreve “ementa” do Despacho Decisório e afirma que os termos do mesmo “não permitem verificar o descabimento das glosas realizadas pela D. Autoridade Fiscal, as quais decorrem do aparente desconhecimento do tipo de atividade desempenhada pela Requerente”. Ainda no segmento de caráter introdutório, prossegue:

Um dos anexos ao Despacho Decisório aqui questionado é o Termo de Verificação Fiscal (Doc. nº 04), exarado nos autos do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0816500.2014-01588-5, onde foram listados os Pedidos de Ressarcimento formalizados pela Requerente em relação ao ano de 2011. Neste, ainda foi consignada a informação de que, após as glosas realizadas, em relação ao ano de 2011, foram lançados valores reputados como devidos a título de “PIS” e de “COFINS”, o que deu ensejo à lavratura de Auto de Infração, materializado no processo administrativo nº 10880.723.546/2015-12, o qual foi objeto de Impugnação por parte da Requerente.

Além das razões expostas naquela Impugnação, que guarda inegável relação de prejudicialidade/dependência com as conclusões a serem alcançadas na análise desta Manifestação de Inconformidade, é imperativo transcrever trechos consignados no Termo de Verificação Fiscal, os quais revelam o absoluto descabimento das glosas realizadas pela D. Autoridade Fiscal.

Transcreve trechos do Termo de Verificação Fiscal e sustenta que tais trechos seriam “claros em demonstrar o total desconhecimento da D. Autoridade Fiscal acerca das atividades desempenhadas pela Requerente, bem assim aquelas que são essenciais para a realização de toda a sua atividade industrial”. A este respeito, afirma que na manifestação de inconformidade destacará “em detalhes, o tipo de atividade por ela utilizados na produção de outros bens ou serviços. Em outros termos, insumo e custo podem ser definidos como tudo (bens e serviços) aquilo que ingressa no estabelecimento (como matéria-prima, força de trabalho, consumo de energia elétrica, etc.) com o objetivo de se obter um produto final. A conclusão a que se chega é a de que independentemente da utilização dos termos insumo ou custo, todos os itens que compõem o chamado custo de produção ensejam direito ao crédito de PIS e COFINS. Tal regra somente poderia ser afastada quando os itens em questão são objeto de vedação expressa pelas Leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002.

Por fim, quanto à regra que trata do direito creditório no regime não-cumulativo do PIS e da Cofins, o enunciado do inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (repetido o mesmo dispositivo na Lei nº 10.637, de 2002), valeu-se da expressão "... utilizado como insumo...".

No contexto deste dispositivo, o termo "como" expressa uma equivalência, uma semelhança, tratando-se de uma conjunção comparativa. Neste sentido, conclui-se que um bem ou um serviço pode não ser necessariamente insumo, mas ter sido "utilizado como insumo". Há, de fato, uma diferença substancial entre "ser" insumo e "ser utilizado como" insumo. Assim, a título de exemplo, os produtos de limpeza utilizados no maquinário para evitar a contaminação com os resquícios da cana-de-açúcar constituem um gasto necessário à realização e manutenção do processo produtivo, agregando valor ao próprio produto, sendo, portanto, um insumo; um custo de produção.

*A seguir, em tópico intitulado "**DESCRIÇÃO ACERCA DA ATIVIDADE INDUSTRIAL DESEMPENHADA PELA REQUERENTE**", descreve em detalhes a sua atividade, com ilustrações e especial ênfase na atividade agrícola (fls. 28/39). Assim conclui este tópico:*

Uma vez evidenciada, nas razões aqui apresentadas e no Laudo/Parecer Técnico (Doc. nº 05) acostado, que se debruça de forma muito mais ampla e rica sobre todas as etapas e fases da produção desempenhadas pela REQUERENTE, que parte mais delicada e custosa do processo produtivo da REQUERENTE consiste na sua área agrícola, é manifestamente descabida a restrição aqui imposta quanto às glosas do direito de créditos de "PIS" e da "COFINS" sobre bens e serviços utilizados nesta importante etapa, aliás, como já reconhecido pelo Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quando se debruçou sobre atividades inerentes à produção da cana-de-açúcar.

Diante do até aqui estabelecido, deve ser acolhida esta Manifestação de Inconformidade, para que seja reformado o Despacho Decisório, reconhecendo, integralmente, o direito creditório vindicado pela REQUERENTE no processo administrativo ora sob análise.

A contribuinte passa então a contestar as glosas de forma individualizada.

*A autoridade fiscal **glosou todas as despesas vinculadas à área agrícola** da Requerente, inclusive aquelas relativas à produção de cana-de-açúcar, uma vez que, supostamente, não teriam vinculação com o processo produtivo do açúcar e do álcool. Sustenta a contribuinte que esse posicionamento é manifestamente improcedente, pois se desconsidera que o processo produtivo do açúcar e do álcool em uma empresa agroindustrial é verticalizado, sendo a Requerente responsável pela produção não apenas do açúcar e do álcool, mas também*

da principal matéria-prima destes produtos, que é a cana-de-açúcar.

Discorre sobre a indispensabilidade dos custos e despesas relacionados às atividades agrícolas e acrescenta que há decisões recentes do CARF reconhecendo a validade das apropriações de créditos relativos a atividades de transportes, máquinas e equipamentos utilizados no plantio, cultivo, fertilização, colheita, corte, carregamento e transportes de cana de açúcar e serviços de lavoura, dada a demonstração do emprego efetivo de tais bens e serviços à atividade produtiva. Descreve seu “processo industrial” e aduz que todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o plantio, corte, colheita e transporte da cana colhida possuem a classificação jurídica e contábil como custos de produção. No caso das empresas agroindustriais sucroalcooleiras, os custos de produção se iniciam com os estudos de viabilidade da terra para plantio, sua obtenção, mediante compra, arrendamento ou parceria rural e preparo. Impõe-se, desse modo, a análise do processo produtivo da Requerente como um todo, não se podendo admitir a exclusão, de modo amplo, superficial e genérico, de todos os custos de produção relacionados à área agrícola da base de creditamento sob a singela alegação de que estes custos não integram o processo produtivo do açúcar e do álcool.

Cita jurisprudência administrativa e conclui:

Não apenas a partir da leitura dos arestos acima, do Laudo/Parecer Técnico (Doc. nº 05), mas principalmente pela verificação acerca da própria descrição dos créditos glosados pela D. Autoridade Fiscal, são nítidos o equívoco incorrido e o descabimento da glosa realizada, devendo ser acolhida essa Manifestação de Inconformidade.

Por óbvio a descrição realizada pela REQUERENTE não compreende todos os itens, para não ser extremamente repetitivo, mas as conclusões aqui alcançadas devem ser estendidas para todos os elementos que deram origem ao pedido de ressarcimento apresentado.

Quanto aos créditos relativos às despesas de arrendamento agrícola, a impugnante salienta que exerce atividade agroindustrial, a qual se inicia com a aquisição (ou arrendamento) da terra, estudo para a preparação do plantio e que segue até a fase industrial onde a cana obtida e tratada será transformada em álcool e açúcar. Desse modo, é inequívoco que a despesa com arrendamento mercantil está intrinsecamente ligada à sua atividade agroindustrial. Assim, os contratos de arrendamento de propriedades rurais destinadas à produção de cana-de-açúcar encontram-se abrangidos pelo conceito de aluguel de prédio previsto nos artigos 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Ademais, o Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002) “ao versar sobre o instituto da prescrição, destaca que os valores que remuneram o arrendamento de prédios rústicos possuem natureza de aluguel, conforme se depreende de seu

artigo 206, parágrafo terceiros, inciso I". Desta forma, "não subsistem dúvidas acerca do fato do direito de crédito de 'PIS' e da 'COFINS' sobre aqueles custos". *Cita decisão administrativa.*

A respeito dos créditos relativos às aquisições de cana-de-açúcar, sustenta a impugnante que as glosas efetuadas pela autoridade fiscal – sob fundamento de que as empresas fornecedoras não desempenhariam atividades agropecuárias – não teriam respaldo "no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02, e tampouco no seu equivalente na Lei nº 10.833/03". Esses custos, por se referirem a bens (cana-de-açúcar) que integram diretamente o processo produtivo, dão ensejo ao aproveitamento dos créditos respectivos. Em verdade, a única exigência legal é que a pessoa jurídica, fornecedora do insumo, seja domiciliada no país.

Neste sentido, a contribuinte assim se manifesta:

A norma é clara ao dispor que o direito de crédito decorrerá da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na atividade da REQUERENTE, o que é plenamente atendido no presente caso.

Nada impede que as pessoas jurídicas que tenham as mais diversas atividades principais exerçam, em caráter secundário, a atividade venda de cana-de-açúcar.

Aliás, a D. Autoridade Fiscal em nenhum momento buscou afastar o direito de crédito por aquelas operações não terem sido relacionadas com a venda de cana-de-açúcar, mas, sim, pelo simples fato de que terem sido firmadas com pessoas jurídicas que se dedicam, de forma principal, a outras atividades.

Nos autos do processo administrativo nº 10880.723546/2015-12, a REQUERENTE colacionou diversos contratos de compra de cana-de-açúcar, firmados com as empresas questionadas pela D. Autoridade Fiscal, os quais evidenciam a parceria agrícola mantida à época, não devendo ser imposta qualquer restrição ao legítimo direito de crédito da REQUERENTE.

Ainda no que tange às aquisições de cana-de-açúcar, a impugnante se insurge também contra as supostas glosas relativas aos meses de abril, maio e junho de 2011, que teriam sido efetuadas sob fundamento de que no período não há produção nas usinas. É oportuno registrar que no parágrafo em que contesta esta glosa, embute uma alegação de nulidade, sob fundamento de que teria ocorrido cerceamento de defesa. A este respeito, assim se manifesta:

Por fim, cumpre destacar a ausência de justificativa para a glosa de aquisições de cana-de-açúcar realizadas nos meses de abril, maio e junho de 2011, sob a alegação de naquele período

haveria a entressafra. Ora, a aquisição realizada pode ter sido de mudas para plantio, e não da cana-de-açúcar para corte.

Contudo, dada a ausência de indicação por parte da D. Autoridade Fiscal sobre a justificativa para a referida glosa, resta prejudicado o direito de defesa da REQUERENTE, devendo, por esta razão, sob pena de nulidade, ser afastada a glosa realizada quanto àquela aquisição.

Tendo em vista a demonstração acerca da efetiva aquisição de cana-de-açúcar por parte da REQUERENTE, não cabe a restrição imposta pela D. Autoridade Fiscal, na medida em que a cana-de-açúcar, tanto para plantio quanto para corte, são insumos indissociáveis e essenciais ao desenvolvimento das atividades da REQUERENTE, sendo de rigor o reconhecimento do seu direito creditório.

*Embora em tópico cujo título remete aos créditos sobre as revendas de óleo diesel, **a contribuinte nada diz no tocante às glosas de tais créditos, e se opõe às glosas relativas ao óleo diesel utilizado na produção de cana-de-açúcar**, nos seguintes termos:*

A D. Autoridade Fiscal, ante a restrição imposta quanto às atividades que dariam ensejo à apuração de créditos de “PIS” e da “COFINS”, encerrou entendimento de que o óleo diesel combustível consumido pelas máquinas agrícolas, na cultura da cana-de-açúcar, e pelos caminhões utilizados no transporte da matéria-prima até a usina não permitiria o aproveitamento de créditos daquelas contribuições, como se vê do trecho abaixo reproduzido:

(...)

A própria descrição consignada pela D. Autoridade Fiscal, por si só, seria suficiente para determinar a conclusão no sentido da validade do aproveitamento de créditos requerido pela REQUERENTE, na medida em que aquelas atividades são essenciais para o desenvolvimento da atividade produtiva/industrial desempenhada pela REQUERENTE.

Além da utilização já explicitada pela D. Autoridade Fiscal, o Laudo/Parecer Técnico (Doc. nº 05) destaca outras utilizações do óleo diesel combustível que igualmente autorizam o aproveitamento de créditos de “PIS” e da “COFINS”, conforme abaixo:

(...)

Em linha com o quando aduzido no Laudo/Parecer Técnico, a jurisprudência administrativa reconhece o direito ao crédito de “PIS” e da “COFINS” sobre as aquisições de óleo diesel combustível, conforme aresto abaixo:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. Data do fato gerador: 31/03/2005 PIS.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE ALCOOL E AÇÚCAR. INSUMOS.

Geram direito a crédito do PIS não cumulativo as despesas com bens e serviços, utilizados como insumo na produção da empresa, no caso, transporte de cana e transporte de olhadura; transporte, pago a pessoa jurídica, de trabalhadores rurais envolvidos na atividade de corte da cana de açúcar e as aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados no maquinário agrícola ligado ao corte e carregamento da cana de açúcar, assim como, nos caminhões que transportam a cana da lavoura até a unidade industrial, por se tratarem de bens ou serviços utilizados em etapas da produção do açúcar e do álcool” [Grifos não constam do original] (Processo Administrativo nº 10840.001615/2005-38; Acórdão nº 3301-001.289;

Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, julgado em 26 de janeiro de 2012)

Diante do exposto, deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre o óleo diesel consumido nas máquinas agrícolas, e cultura de cana-de-açúcar, bem assim dos caminhões, responsáveis pelo transporte da matéria-prima até a unidade industrial da REQUERENTE.

Prossegue a contribuinte alegando que seriam descabidas as glosas realizadas por centros de custo identificados.

A este respeito, reitera que a atividade agrícola, por ser uma etapa do processo produtivo, tem seus custos abarcados pela sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS quando oriundos de bens e serviços utilizados com insumo e todos os bens e serviços glosados são imprescindíveis à atividade produtiva, como bem se demonstrou anteriormente. Não por outro motivo, são ilegais as glosas efetuadas para os créditos vinculados às despesas com área agrícola, conforme jurisprudência recente no âmbito do CARF.

Foram também glosadas as despesas descritas pela autoridade fiscal sob a rubrica “não ligadas à produção”, sob o entendimento de que as aquisições de peças de máquinas, materiais de laboratórios, serviços de análises, manutenção de máquinas e veículos, transportes, etc, não estariam ligados diretamente com a produção da Requerente. Contudo, a atividade desenvolvida pela Requerente caracteriza-se como agroindustrial, razão pela qual não poderiam ser desconsideradas as despesas efetivadas nos centros de custo relacionados à produção de açúcar e do álcool, bem como as despesas com limpeza operativa, administração de pessoas, logística, treinamentos, serviços de mecanização industrial, águas residuais, almoxarifado, armazéns externos e internos,

balanças, borracharia, captação de águas, laboratórios e os demais itens acima referidos.

Da mesma forma, as despesas relacionadas às atividades incorridas em laboratório, para desenvolvimento eficaz do plantio e colheita da cana, assim como todos os custos incorridos com balança de cana e manutenção do maquinário utilizado para o seu processamento e transporte, afiguram-se nitidamente essenciais e indispensáveis ao desempenho das atividades da Requerente. Também foram glosados créditos provenientes de despesas de bens e serviços ligados à área agrícola da Requerente, ao singelo fundamento de que tais custos não estariam ligados à produção de açúcar e do álcool. Como já demonstrado, a Requerente necessita de maquinários agrícolas, tais como carregadeiras, colheitadeiras, cultivadores, plantadeiras, transbordo, acessórios de irrigação, coletas de barro, fuligem, torta de filtro e análises de amostras, para produção da cana de açúcar, que após passar por longo processamento industrial, transforma-se em açúcar e álcool.

*Contesta a seguir as **glosas realizadas por centros de custos não identificados**.*

*Foram selecionados **materiais, componentes, peças, combustíveis, equipamentos, maquinários, graxas, lubrificantes, entre outros bens e serviços relacionados ao processo agrícola** da Requerente, sendo que foram glosadas todas as despesas agrícolas. Entende a contribuinte que não há qualquer razão para que sejam desconsiderados tais dispêndios, tendo em vista que todos são imprescindíveis à atividade agroindustrial.*

*Também houve a glosa de créditos relativos a **despesas com combustíveis e lubrificantes**, os quais são utilizados em **veículos, caminhões e máquinas agrícolas**, existindo a glosa apenas e tão somente, entende a contribuinte, pelo fato de que a fiscalização não admite, equivocadamente, que as etapas agrícolas façam parte do processo produtivo.*

*Verifica-se que os créditos relativos a despesas realizadas com **embalagens** também foram glosadas, ao passo que tais embalagens integram o processo produtivo da Requerente, em especial para efetivar o transporte do açúcar e álcool produzidos em sua atividade agroindustrial e muito embora as referidas embalagens não integrem o produto final, as mesmas configuram custos imprescindíveis à individualização e transporte do produto em processamento, razão pela qual se enquadram perfeitamente ao conceito de insumo firmado pelo CARF.*

*Quanto a bens identificados como **insumos indiretos**, tais materiais são empregados em maquinários e equipamentos voltados para as produções do açúcar e do álcool e, não obstante, foram tratados como “itens genéricos” que não gerariam direito a crédito, sem se buscar o conhecimento do efetivo uso nos maquinários e equipamentos para produção e desconsiderando-se a atividade agrícola, novamente, como parte integrante da produção. A autoridade fiscal tratou diversos*

custos como genéricos quando, em verdade, todos estão ligados ao uso de equipamentos e maquinários os quais estão voltados à produção do açúcar e do álcool.

*O mesmo pode ser dito em relação aos **produtos químicos**, os quais, utilizados em análises laboratoriais, aferição de qualidade e composição de solo, tratamento de água e serviços de limpeza, são essências para a produção de açúcar e álcool e, pelos mesmos fundamentos já referidos, são passíveis de aproveitamento do crédito.*

*A contribuinte, em tópico intitulado “**Do descabimento das glosas realizadas a título de transporte interno – Do descabimento das glosas realizadas a título de despesas portuárias**”, contesta referidas glosas, nos seguintes termos:*

No item 7.2.6 do Termo de Verificação Fiscal (Doc. nº 04), a D. Autoridade Fiscal procedeu com a glosa de serviços de transporte de carga realizados por pessoa jurídica.

A orientação da jurisprudência administrativa é iterativa quanto ao direito de crédito sobre as movimentações de carga realizadas por pessoa jurídica, conforme abaixo:

(...)

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.

Sobre o tema, veja-se:

(...)

Dessa forma, o frete pago na transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, de produtos acabados, confere o direito ao crédito do "PIS" e da "COFINS".

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 REQUERENTE, 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.

Esses custos são classificados como de produção, motivo pelo qual é legítimo o direito de crédito.

A multiplicidade de despesas decorre do tipo de produto transacionado pela REQUERENTE, vez que o etanol é altamente volátil, apresentando riscos que exigem controle minucioso da sua armazenagem. Da mesma forma, quanto ao açúcar, a necessidade de condições especiais de acondicionamento é evidente, pois o açúcar é muito suscetível às modificações de temperatura e umidade, as quais, caso não controladas, podem

colocar em risco a qualidade e a própria classificação dos produtos.

Diante desses pontos, necessário reconhecer a imprescindibilidade dessas despesas para a conclusão do processo produtivo/industrial da REQUERENTE, sendo de rigor o reconhecimento do seu direito de crédito. Daí a necessidade de provimento dessa Manifestação de Inconformidade quanto às glosas indevidamente realizadas por meio do item 7.2.6 do Termo de Verificação Fiscal (Doc. nº 04).

A seguir, sob o título “Do Descabimento das glosas realizadas a título de despesas portuárias”, a contribuinte repete integralmente o tópico anterior.

No tocante às glosas relativas a despesas com energia elétrica, que teria sido adquirida de coligadas localizadas nos mesmos endereços da fiscalizada, alega que as aquisições efetivamente ocorreram; suas coligadas lhe forneceram a energia e lhe cobraram o preço correspondente. E ainda:

Na data dos fatos - ano de 2011 - as empresas produtoras de açúcar e álcool e aquelas produtoras de bioenergia eram empresas distintas, cada qual com sua contabilidade, inscrição no CNPJ, custos e detentoras de direitos e deveres.

A forma pela qual as empresas se encontravam organizadas, comercialmente e juridicamente, implicava serem pessoas jurídicas absolutamente distintas uma da outra.

A fiscalização, por seu turno, não demonstrou que àquela época haveria uma desnaturação do propósito comercial. Ao contrário.

Fato é que a REQUERENTE somente incorporou a empresa produtora de bioenergia no final do ano de 2012.

Isto demonstra a confusão feita pela fiscalização: ao invés de analisar a estrutura sob a ótica existente no período correspondente à autuação, observou a fiscalização a estrutura existente na data da autuação e concluiu, erroneamente, com a devida vênia, não se tratar de uma comercialização de energia elétrica.

Em vista da estrutura comercial existente em 2011, entretanto, resta evidente a existência de comercialização da energia elétrica, de modo que tendo havido o pagamento pelo produto pela REQUERENTE e sendo a energia elétrica essencial ao seu processo produtivo, faz ela jus ao crédito que tomou.

Dessa forma, as glosas perpetradas não podem subsistir, o que desde logo se requer.

Contesta a seguir as glosas relativas a despesas de depreciação:

Por meio do item 8 do Termo de Verificação Fiscal (Doc. nº 04), a D. Autoridade Fiscal incorreu na mesma restrição feita em relação ao conceito de insumos, adotando as seguintes conclusões: sendo a atividade da empresa fabricação de açúcar

e álcool, os valores relativos aos bens não utilizados na área industrial serão glosados.

Este entendimento já foi contestado ao longo de toda a peça de defesa, na qual foi demonstrada à saciedade a importância da etapa agrícola dentro do processo produtivo/industrial e, conseqüentemente, o cabimento dos créditos pleiteados.

Para que não restem dúvidas, a REQUERENTE vai reiterar estes pontos, sem prejuízo de se reportar ao quanto já aduzido até este ponto, nos demais itens.

*Considera descabidas as “**glosas realizadas a título de depreciação – área agrícola**”, acerca das quais assim se manifesta:*

Em relação às despesas de depreciação com o setor agrícola foram glosados os créditos relativos às seguintes origens: “depreciações de colhedoras, transbordos, pulverizadores, roçadeiras, carretas, trituradores, arados, tratores, eleiradores, plantadeiras, cultivadores, semirreboques, aspersores, dollys, tanques, implementos, caminhões, sulcadores, bombas, grade, moto niveladora, motores, pá carregadeiras, transceptores etc (...)” “Todos aqueles itens são essenciais ao desenvolvimento do processo produtivo da REQUERENTE, ainda mais diante da já demonstrada relevância da etapa agrícola no referido ciclo, daí ser necessário reconhecer aqui o mesmo entendimento já firmado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quanto ao conceito de bens que dão direito de créditos de “PIS” e da “COFINS”, em detrimento da indevida restrição adotada pela D. Autoridade Fiscal.

Dessa maneira, imperativo o reconhecimento do direito creditório pleiteado a a essencialidade daqueles bens para a realização do seu processo produtivo.

*Também entende descabidas as “**glosas realizadas a título de depreciação – área não ligada à produção**”, sobre as quais afirma:*

A D. Autoridade Fiscal, por meio do item 8.2 do Termo de Verificação Fiscal (Doc. nº 04), com base naquela indevida aplicação de um conceito totalmente restritivo para fins de validação do direito de crédito procedeu com a glosa em relação aos seguintes bens: “esmerilhadeiras, talhas, agitadores, amostradores, analisadores, autoclaves, balanças, bombas, câmaras frias, carretas, centrifugadores, densímetros, desfibradores, destiladores, digestores, espectrofotômetro, estabilizadores, estufas, filtros, fornos, lavadores, manômetros, medidores, microscópios, motores elétricos, painéis, redutores, sondas, tanques, tornos, transceptores, veículos, etc. (...)”.

Ora, todos aqueles itens são imprescindíveis à realização do processo produtivo da IMPUGNANTE, motivo pelo qual deve ser reconhecido o direito de crédito. A análise do Laudo/Parecer

Técnico (Doc. nº 05) permite verificar a pertinência e a relevância de cada um daqueles itens para o desenvolvimento das atividades da REQUERENTE, isto aliado às alegações e comprovações já carreadas aos autos.

Apenas a título exemplificativo, a REQUERENTE destaca que os tanques de aço são utilizados para tratar grandes volumes de água utilizadas no processo de industrialização. As balanças, por seu turno, são importantes para a medição de quantidades adquiridas e a serem transportadas de cana-de-açúcar. As sondas de laboratórios são essenciais para a aferição de teores de composição de solo e da cana-de-açúcar, sem o que não seria possível manter o controle de qualidade exigido pela indústria em que atua a REQUERENTE.

As glosas alcançaram mais de 8 (mil) itens, mas em relação a todos eles devem ser estendidas as conclusões destacadas pela REQUERENTE em relação aos anteriormente mencionados, sendo de rigor o reconhecimento do direito ao crédito de "PIS" e da "COFINS".

*Ao final, a contribuinte **requer a realização de diligência:***

Não obstante todas as provas já colacionadas aos autos, as quais, de acordo com o entendimento da REQUERENTE, são suficientes para a demonstração da higidez do direito ao crédito pleiteado, e em defesa do princípio da busca pela verdade material, corolário do processo administrativo e ainda mais relevante diante da matéria aqui tratada, são apresentados alguns quesitos que podem esclarecer, ainda mais, os pontos aqui suscitados pela REQUERENTE, quais sejam:

i) é correto afirmar que todos os bens listados no Termo de Verificação Fiscal (Doc. nº 04) participam do processo produtivo da REQUERENTE, sendo este compreendido desde a escolha na área a ser plantada até a destinação do produto final (álcool e açúcar) aos seus adquirentes?

ii) caso positivo, seria possível identificar a função de cada um daqueles bens?

iii) a partir das respostas aos itens i e ii, e adotando que como passíveis de créditos para fins de "PIS" e da "COFINS" o resultado daquelas respostas, quais seriam os valores passíveis de ressarcimento em relação ao trimestre sob análise?

Por fim, apresenta seus pedidos:

Diante de todo o exposto, a REQUERENTE requer às D. Autoridades Julgadoras que seja dado provimento à Manifestação de Inconformidade, para reconhecer, integralmente, o direito de crédito requerido, na medida em que as glosas realizadas possuem origem em indevida restrição dos conceitos estabelecidos pela legislação e prestigiados pela doutrina e pela jurisprudência administrativa relativa à matéria.

Na hipótese de não serem reputadas suficientes as comprovações aqui realizadas, pugna a REQUERENTE pela realização de diligência para resposta dos quesitos apresentados, os quais

terão o condão de demonstrar o descabimento das glosas realizadas pela D. Autoridade Fiscal, sendo reconhecido, por via de consequência, o direito creditório aqui pleiteado.

A 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de inconformidade, proferindo o Acórdão DRJ/RPO n.º 14-61.094, de 30/05/2016 (fls. 380 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. ÔNUS PROCESSUAL DA PROVA.

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando reputadas desnecessárias. A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante.

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

CRÉDITOS. RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Somente créditos líquidos e certos são passíveis de restituição/ressarcimento ou utilização em procedimentos de compensação.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.

Encontra-se expressamente vedada pela legislação tributária a apuração de créditos decorrentes da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à aquisição no mercado interno, para revenda, de produtos submetidos à incidência monofásica.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS.

No cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep Não-Cumulativo somente podem ser descontados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado ou, ainda, sobre os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação da contribuição devida sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

*NÃO-CUMULATIVIDADE. ARMAZENAGEM E FRETE.
CRÉDITOS.*

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

*CRÉDITOS. RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO E
COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.*

Somente créditos líquidos e certos são passíveis de restituição/ressarcimento ou utilização em procedimentos de compensação.

*NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO.
INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.*

Encontra-se expressamente vedada pela legislação tributária a apuração de créditos decorrentes da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à aquisição no mercado interno, para revenda, de produtos submetidos à incidência monofásica.

Manifestação de Inconformidade

Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 455 e ss., por meio do qual, em apertada síntese, depois de requerer o seu julgamento conjunto com outros processos administrativos de seu interesse e tecer considerações a respeito do conceito de insumos para o regime não cumulativo de apuração do PIS/Cofins, defendeu o direito ao crédito sobre todos os custos incorridos com bens e serviços relacionados/adquiridos com o plantio da cana de açúcar, como o corte, a queima, a colheita e o seu transporte (nestes custos, a Recorrente inclui, por exemplo, gastos com a administração e com alojamentos agrícolas, os quais se refeririam à manutenção dos trabalhadores rurais nas áreas de corte,

arrendamento agrícola - terras etc.). Sustenta, outrossim, o direito a créditos sobre a aquisição de cana de açúcar a fornecedores que não desempenham atividade agropecuária – fornecedores não realizam, conforme o objeto social dessas pessoas jurídicas, a lavoura ou a comercialização do produto (pessoas jurídicas com atividades de transporte rodoviário de cargas, incorporação imobiliária, aluguel de imóveis, corretagem no aluguel de imóveis etc.) e sobre a revenda de óleo diesel, entre outros.

Ao final, requer a realização de diligência, caso não provido o recurso.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento, cumulado com compensação, de crédito da Cofins, apurados no 3º trimestre de 2011.

Deferido em parte o pedido e interposta manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a improcedente.

Em síntese, a Recorrente, *grosso modo*, repete, no recurso voluntário, os mesmos argumentos já declinados na sua primeira peça de defesa. E pede o julgamento conjunto do presente processo com outros de seu interesse em que se debatem as mesmas matérias. É o que se fará nesta assentada (exceto quanto ao processo nº 10880.723546/2015-12, já julgado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em que proferido o Acórdão nº 3402-004.759, de 25/10/2017).

Vemos que o litígio versa sobre o conceito de insumos para o efeito da apuração do PIS/Cofins não cumulativo, definição que, no entender do Superior Tribunal de Justiça - STJ, em decisão proferida na sistemática dos recursos repetitivos (portanto, de observância aqui obrigatória, conforme art. 62 do RICARF/2015), deve atender aos critérios da **essencialidade e da relevância**, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço na atividade econômica realizada pelo contribuinte (Recurso Especial nº 1.221.170/PR):

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. 543-C 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. 543-C 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

No caso específico, o acórdão recorrido aplicou o conceito mais restritivo ao conceito de insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB.

Cabe destacar que, no bojo da mesma ação fiscal, a fiscalização, ao apreciar os pedidos de ressarcimento, lavrou o auto de infração de PIS/Cofins protocolizado sob o nº 10880.723546/2015-12, em face da falta de recolhimento dessas contribuições (mera consequência das glosas de créditos). Trata-se, portanto, de processo administrativo com idêntico quadro fático e jurídico.

Na decisão que resultou do julgamento realizado na 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, o conceito de insumo adotado foi o da **pertinência e essencialidade**, em semelhança, pois, ao que definido pelo STJ.

Sendo o mesmo contexto, passamos a adotar também aqui, como razão de decidir, os fundamentos encartados no voto condutor do Acórdão nº 3402-004.759 (apenas em parte vencido), mas a respeito dos quais faremos, ao final de sua reprodução, algumas importantes considerações, que, como se verá, nos levarão a adotar, em algumas matérias, entendimento dele divergente (todavia, transcreveremos na íntegra o voto apenas para que aos demais integrantes da Turma seja dado pleno conhecimento das controvérsias):

2. Análise do Recurso de Ofício

Refere-se a glosa dos Créditos relativos às despesas com aquisição de energia elétrica. O recurso de ofício foi iinterposto pela DRJ/RPO, em razão do contido no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, com a alteração da Lei nº 9.532/1997, em razão de o crédito exonerado ser superior ao limite de alçada fixado no art. 1º da Portaria do MF nº 3, de 2008, revogada pela Portaria MF nº 63/2017, quando o novo limite de alçada passou a ser de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) para propor Recurso de Ofício.

Os valores dos créditos de energia elétrica cujas glosas foram canceladas, vinculados a receitas obtidas no mercado interno e tributadas, foram descontados dos valores dos tributos devidos. Em outras palavras, estes valores foram excluídos dos créditos tributários lançados. Assim, a DRJ apresentou nos quadros de fls. 21.017, os demonstrativos dos créditos tributários lançados, valores excluídos e créditos tributários mantidos a título de PIS e de COFINS. Verifica-se que os valores exonerados ultrapassam o limite estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017.

A fiscalização glosou os créditos relativos à aquisição de energia elétrica sob fundamento de que: (a) as empresas fornecedoras, Cosan S/A Bionergia e Barra Bioenergia S/A integram o mesmo grupo econômico que a fiscalizada; (b) os emitentes das notas fiscais são estabelecimentos destas empresas localizados nos mesmos endereços dos estabelecimentos adquirentes da fiscalizada; (c) e ainda: “como se verifica, existem nesses locais, termoeletricas instaladas nas respectivas usinas da Raízen Energia S/A, que são partes dessas indústrias”.

O Fisco ainda registrou que "a Raízen Energia S/A é a produtora da bioeletricidade, e não adquirente, sendo que as despesas para a sua geração estão informadas em centros de custos próprios. Portanto foram glosadas as despesas de aquisição de bioenergia identificadas como fornecidas pela Cosan S/A Bioenergia e Barra Bioenergia S/A, que são empresas comerciais que vendem o excedente da energia elétrica produzida nas usinas, através de leilões da Agencia Nacional de Energia Elétrica. Dessa forma, foram consideradas as despesas apropriadas nos centros de custos da Raízen para a produção de bioenergia e glosadas as notas fiscais de emissão das comercializadoras de energia".

A Recorrente contestou estas glosas alegando que os créditos relativos às aquisições de energia elétrica são conferidos de forma ampla às pessoas jurídicas, e que as aquisições de fato ocorreram conforme demonstrado pelas notas fiscais. Suas coligadas lhe forneceram a energia e lhe cobraram o preço correspondente. Em sua impugnação, trouxe ainda outros argumentos contestando essas glosas. Veja-se:

"Na data dos fatos ano de 2011 as empresas produtoras de açúcar e álcool e aquelas produtoras de bioenergia eram empresas distintas, cada qual com sua contabilidade, inscrição no CNPJ, custos e detentoras de direitos e deveres. A forma pela qual as

empresas se encontravam organizadas, comercialmente e juridicamente, implicava serem pessoas jurídicas absolutamente distintas uma da outra. A fiscalização, por seu turno, não demonstrou que àquela época haveria uma desnaturação do propósito comercial. Ao contrário. Fato é que a IMPUGNANTE somente incorporou a empresa produtora de bioenergia no final do ano de 2012.

Isto demonstra a confusão feita pela fiscalização: ao invés de analisar a estrutura sob a ótica existente no período correspondente à autuação, observou a fiscalização a estrutura existente na data da autuação e concluiu, erroneamente, com a devida vênia, não se tratar de uma comercialização de energia elétrica.

Em vista da estrutura comercial existente em 2011, entretanto, resta evidente a existência de comercialização da energia elétrica, de modo que tendo havido o pagamento pelo produto pela IMPUGNANTE e sendo a energia elétrica essencial ao seu processo produtivo, faz ela jus ao crédito que tomou".

No caso, subscrevo parte das considerações tecidas na decisão recorrida, adotando-as como razão de decidir, como forte no § 1º do art. 50 da Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto:

"(...) Com razão a impugnante. Não existe base legal para as glosas pelo simples fato de que as empresas fornecedoras de energia elétrica integrem o mesmo grupo econômico que a fiscalizada, nem mesmo no caso de que os estabelecimentos emitentes das notas fiscais estejam localizados nos mesmos endereços que os estabelecimentos adquirentes da energia.

No caso, para que as glosas pudessem subsistir, seria necessário que o autuante tivesse comprovado a inexistência de fato das empresas fornecedoras da energia, ou de seus estabelecimentos que a teriam fornecido, de forma a ficar demonstrado que toda a energia elétrica consumida pela fiscalizada teria sido produzida por ela própria. Ou ainda, tivesse comprovado que as notas fiscais emitidas pela Cosan S/A Bionergia e pela Barra Bionergia S/A não correspondessem a vendas efetivamente realizadas; em outras palavras, que estas operações de compra e venda de energia fossem mera simulação. Isto, no entanto, não foi comprovado pela autoridade fiscal, que não chegou sequer a fazer tal afirmação.

Além disso, é oportuno registrar que, mediante pesquisa nos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, pudemos constatar que as fornecedoras de energia elétrica em questão encontravam-se ativas no ano-calendário 2011".

Assim, com base nesses fundamentos NEGO provimento ao Recurso de Ofício.

3. Do Recurso Voluntário - Objeto da lide

Consta dos autos que a Recorrente atua, preponderantemente, no ramo de fabricação de álcool e do açúcar. Assim, toda a celeuma instaurada cinge-se em torno da validade do

aproveitamentos de créditos do PIS e da COFINS regime não cumulativo, apurado na produção da cana-de-açúcar e da fabricação dos seguintes produtos: álcool e do açúcar.

Conforme relatado pelo Fisco em seu Termo de Verificação Fiscal (TVF fls. 47/82), de acordo com a legislação de regência, em regra, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, sendo que o aproveitamento dos insumos indiretos resume-se àqueles previstos na legislação de regência como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica, dentre outros.

Por outro lado, em sentido oposto, a Recorrente entende que todos os itens glosados são essenciais para a produção de açúcar, álcool e bioeletricidade, portanto passíveis de creditamento do PIS e a da COFINS.

Em resumo, estamos diante da conhecida discussão a respeito do conceito de insumo para fins de incidência de PIS e da COFINS, a qual gravita em torno de uma postura mais restritiva por parte da RFB, o que se dá com fundamento nas INs nºs 247, de 2002 e IN nº 404, de 2004, bem como de uma visão mais ampla por parte da Recorrente, que atrela o conceito de insumo a idéia de despesa dedutível, nos termos da legislação do Imposto sobre a Renda (IRPJ).

Partindo do pressuposto 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 do açúcar e do álcool (etanol).

É o que se constata do seguinte trecho reproduzido do Termo de Verificação Fiscal TVF (fl. 58/59):

(...) Dessa maneira, vê-se que o termo insumo é gênero que abarca componentes aplicados direta e indiretamente na produção e, por isso, tem sido dividido em dois distintos subgêneros, quais sejam, os “insumos diretos” e “insumos indiretos”. Em consequência, por exemplo, são:

1) Insumos diretos de produção: matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem, etc.; e 2) Insumos indiretos de produção: energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, manutenção de máquinas, aluguéis, etc.

Essa maneira de entender o termo insumo se apresenta, de forma tácita, tanto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, na sua versão atual, quanto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2002, ambas com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, bem como nas IN SRF nº 247, de 2002, na versão dada pela IN SRF nº 358, de 2003, e nº 404, de 2004 (negritei).

*Vista dessa maneira fica claro que, **em regra**, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. **Tal regra só é rompida por determinação legal**, como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica, dentre outros insumos indiretos de produção que a despeito disto desoneram o créditos em tela (negritei).*

Da análise do exposto acima, conclui-se que, além dos lubrificantes expressamente referidos no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, consideram-se “insumos”, para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, aplicados ou consumidos na fabricação do açúcar e do álcool.

Ou seja, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção do açúcar e do álcool. E, ainda, em se tratando de aquisição de bens, estes não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Como se observa, é necessário que o bem sofra alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação para que seja considerado um insumo. No caso de serviços, é necessário que ele seja aplicado ou consumido”.

Dentro deste contexto e analisando documentos fiscais eletrônicos, planilhas e notas fiscais apresentados pela Recorrente ao longo do procedimento fiscalizatório, o Fisco glosou vários itens (que veremos mais adiante), que haviam sido tratados como tendo direito a créditos pela empresa RAÍZEN.

4. Conceito de Insumos

No que se refere ao desconto de créditos, o núcleo da questão em combate, concentra-se sobre a subsunção no conceito de insumos bens e serviços adquiridos, que geram direito aos créditos do PIS e da COFINS.

É pertinente, portanto, que, antes do exame das questões fáticas objeto da controvérsia sejam feitas breves considerações acerca do referido regime de incidência, nas quais abordaremos, em conjunto, questões atinentes aos regimes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, dada a similitude existente entre os mesmos.

O regime de incidência não-cumulativa das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS foi instituído, respectivamente, pelas leis nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão da Medida Provisória no 66, de 2002), e 10.833, de 29/12/2003 (conversão da medida Provisória no 135, de 2003), tendo passado a produzir efeitos, em relação à não-cumulatividade dessas contribuições – na mesma ordem a partir de 1º de dezembro de 2002 e de 1º de fevereiro de 2004.

Atualmente, este Conselho Administrativo (CARF), na maior parte de suas decisões, não tem adotado, para fins de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, a interpretação do conceito de insumos segundo a legislação do Imposto de Renda, nem aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF n.ºs 247/2002 e 404/2004, conforme bem esclarece o Acórdão n.º 3403002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, cuja ementa ora se transcreve:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS 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/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

Acórdão n.º 3402003.169, julgado em 20/07/2016, Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

Filio-me ao entendimento deste CARF que tem aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que neles sejam empregados indiretamente, conforme ilustra a ementa abaixo do Acórdão n.º 3403003.052, julgado em 23/07/2014, por voto condutor do Relator Conselheiro Alexandre Kern:

(...) ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

CONCEITO.

Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade

empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes (...).

*Como vimos acima, concluímos que geram direito de crédito todos os insumos bens ou serviços **que sejam aplicados na produção** de bens ou serviços, cuja receita esteja sujeita à incidência sob o regime não-cumulativo.*

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

Em suma, o entendimento deste Conselho, com efeito, é de que:

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

(...) (Acórdão 330100.423, Processo 11080.003383/200483, Rel. Cons. Maurício Taveira e Silva, j. 03/02/2010).

*Em resumo, especificamente falando, são **os custos de produção**, gastos incorridos no processo direto propriamente dito de obtenção de produtos e de serviços colocados à venda, não se incluindo nesse grupo, como exemplo, as despesas financeiras, as despesas de venda e as de administração, as quais constituem, do ponto de vista contábil, as despesas gerais de uma empresa.*

Nesse escopo, para decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é imprescindível que primeiro se confirmem as características da atividade produtiva desenvolvida pela empresa para, então, analisar neste caso sob exame, quais as aquisições que configuram insumo para os bens e serviços por ela produzidos (que integram o custo de produção).

5. Do Crédito dos Insumos Atividade Agrícola

Aduz a Recorrente em seu item "IV.4.1" recurso (sobre as despesas incorridas na fase agrícola) que, "(...) Em relação a esta parcela dos créditos pleiteados pela RECORRENTE, o v. Acórdão ora recorrido partiu de premissa equivocada, ao afirmar que a fabricação de açúcar e álcool e a produção de cana-de-açúcar seriam processos distintos que não se confundem, de modo que os custos para a produção da matéria-prima e seu transporte até a usina não se enquadrariam no conceito legal de insumo para a produção do açúcar e do álcool".

"(...) Ora, pela própria descrição dos itens glosados pela D. Fiscalização percebe-se a sua vinculação com a área agrícola, o

que evidencia não apenas a sua imprescindibilidade, mas, também a higidez do direito ao crédito.

Por exemplo, as atividades de transporte são necessárias para a movimentação de pessoal para a realização da colheita manual "Transporte Manual Cana"; para manter as máquinas necessárias à colheita e ao transporte da matéria-prima em pleno funcionamento ("Transporte Mecânico da Cana", "Transporte Cana", "Transporte Agrícola", "Transporte Fornecedor de Cana", "Transporte Fornecedor Cana Picada", "Transporte Terceirizado da Cana".

É fato que, conforme já decidido por este CARF (nesta TO), mediante o Acórdão nº 3403-002.824, de 24/02/2014, a fase agrícola da agroindústria também integra o seu processo produtivo para fins de aproveitamento de crédito das contribuições sociais não cumulativas, como se vê no voto condutor do Conselheiro Antonio Carlos Atulim, abaixo transcrito:

(...) Os referidos dispositivos legais, ao tratarem do direito de crédito das contribuições no regime não cumulativo, se referem a bens e serviços utilizados na "produção ou fabricação" de bens ou produtos destinados à venda.

Uma breve consulta ao Dicionário Aurélio permite constatar que os verbos "produzir" e "fabricar" possuem significados distintos.

"Produzir" significa "gerar", "dar lugar ao aparecimento de algo", "criar".

Por seu turno, o verbo "fabricar" denota "transformar matérias em objetos de uso corrente", "manufaturar", "construir".

Ao utilizar verbos com significados diferentes ligados pelo conectivo "ou", os arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 **asseguraram o direito de crédito em relação aos processos de fabricação; aos processos de produção**, que englobam atividades não industriais, e também aos processos produtivos mistos que envolvam aquelas duas atividades das quais resultem um bem ou um serviço que seja destinado à venda. Isto porque a partícula "ou" foi empregada com valor semântico inclusivo.

Quisesse o legislador excluir de forma deliberada a atividade mista (produção e fabricação), teria empregado no art. 3º, II, a expressão "ou...ou" ("ou produção ou fabricação").

No caso concreto, o contribuinte exerce as duas atividades:

produz sua própria matéria-prima (produção de madeira) e extrai a celulose da matéria-prima (fabricação) por meio do processo industrial descrito nos recursos apresentados neste processo.

Tendo em vista que a lei contemplou com o direito de crédito os contribuintes que exerçam as duas atividades, conclui-se, a partir da interpretação literal dos textos dos arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, **que não há respaldo legal para**

expurgar dos cálculos do crédito os custos incorridos na fase agrícola (produção da madeira), sob argumento de que esta fase culmina na produção de bem para consumo próprio.

Em outra linha de argumentação, é bom lembrar que o art. 22A da Lei nº 8.212/91, introduzido pelo art.1º da Lei nº 10.256/01, estabeleceu que para o fim de incidência da contribuição previdenciária, "agroindústria" é definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Versando este processo sobre créditos de contribuições devidas ao sistema da seguridade social, forçoso concluir que a "industrialização de produção própria" foi contemplada pela legislação tributária como sendo uma atividade única, fato que também desautoriza a secção da atividade do contribuinte, tal como foi feito pela autoridade administrativa.

Portanto, com base nos dispositivos legais acima, tanto em relação ao cumprimento de obrigações tributárias, quanto para o fim de aproveitamento de créditos das contribuições, o processo produtivo da recorrente deve ser visto como um todo único, iniciando-se com a criação das mudas de eucalipto e *terminando* com o corte e o enfardamento das folhas de celulose, conforme descrito nos recursos apresentados. (...) (Grifei)

Por outro lado, o voto vencido do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no Recurso Especial 9303003.477, em julgamento de 25/02/2016, ao discorrer sobre o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, conseguindo que:

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

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

Desta forma, se faz necessário trazer a baila que esta matéria não resta ainda pacificada no STJ, o que deverá se dar com o julgamento no Recurso Repetitivo nº 1.221.170/PR, ainda inconcluso, embora com alguns votos lidos e com pedido de vista. Até então, os julgados que pipocavam na 1ª e 2ª Turma eram em um e outro sentido, embora percebese que a tese da interpretação extensiva viesse perdendo espaço.

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

para fins de creditamento de PIS e COFINS." Afinal, sendo rechaçada a aproximação do conceito de insumo de IPI para fins do direito ao crédito, cai por terra a separação normalmente feita pela Fiscalização entre a fase agrícola e a industrial das agroindustrial, sendo que somente a segunda fase (indústria propriamente dita) seria capaz de possuir insumos com o respectivo direito ao crédito de PIS e da COFINS.

O mesmo entendimento foi compartilhado por essa Turma Ordinária (TO), como se observa da ementa abaixo transcrita e extraída do voto da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula o qual, digase de passagem, tratou de questão afeta a empresa com a mesmíssima atividade da Recorrente (produção de açúcar e álcool):

Ementa Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. AGROINDÚSTRIA. FASE AGRÍCOLA.

Insumos, para fins de creditamento da contribuição social não cumulativa do PIS/Pasep ou da Cofins, são todos aqueles bens e serviços que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que sejam neles empregados indiretamente.

No caso da agroindústria, admite-se o creditamento não só dos bens e serviços qualificados como insumos na própria industrialização, mas também daqueles insumos utilizados na fase agrícola que lhe precede. (...).

(CARF; 2ª Turma da 4ª da 3ª Seção; Processo nº 16004.720550/201371; Acórdão nº 3402003.041. j. em 27/04/2016.) (Grifei).

Retornando-se ao caso em concreto, verifica-se nos autos que a Recorrente informa que é uma tradicional e importante empresa do ramo agroindustrial, tendo por objeto social a atividade preponderantemente de "(...) produção, venda e comercialização de açúcar de cana-de-açúcar e seus subprodutos, a produção de etanol de cana-de-açúcar e de subprodutos do etanol e de eletricidade".

Desta forma, é com enfoque nas premissas acima expostas, que passaremos a examinar os argumentos apresentados pela Recorrente frente os elementos e constatações presentes nos autos sob exame.

6. Da Cadeia Produtiva Indústria SUCROENERGÉTICA

Consta dos autos que a Recorrente produz açúcar e álcool, o produto final do estabelecimento industrial, sendo que em área agrícola própria cultiva a cana-de-açúcar que alimentará suas usinas para produção de açúcar e álcool. A fiscalização entendeu que as despesas, incluindo aí os insumos,

necessariamente despendidas nessa atividade agrícola, não podem compor a base de cálculos dos créditos da não-cumulatividade, mas a Recorrente argumenta que não seria lógico que as empresas produtoras de cana-de-açúcar destinada a venda tenham o direito de apurar créditos em relação aos insumos aplicados em sua atividade agrícola, enquanto as pessoas jurídicas agroindustriais que produzem a sua própria matériaprima não tenham o mesmo direito.

Ressalta em seu recurso que quando de sua Impugnação a Recorrente apresentou documentos, demonstrando o fluxo de Processo de Produção da empresa (Cadeia Produtiva), como o LAUDO/PARECER TÉCNICO e respectivos descritivo de utilização dos insumos, que foi elaborado pela Escola Superior de Agronomia "Luiz de Queiroz" ESALQ/ USP, conforme documentos de fls. 20.784/20.934.

O referido Laudo apensado pela Recorrente por solicitação deste CARF em diligências em outros processos da mesma matéria dessa empresa. Destaca-se no corpo de seu relatório, onde Laudo Técnico afirma que:

Segundo considerado como base para o Parecer Técnico vigente a distribuição dos custos de produção envolvidos na produção da matéria-prima/extração do açúcar cristal/obtenção do etanol na cadeia produtiva da agroindústria sucroenergética como sendo a participação nos custos de produção em 60 a 70% referentes aos empenhos do setor agrícola e o restante, 30 a 40 %, referente aos empenhos no setor industrial, tem-se a estruturação circunstanciada do laudo/parecer técnico em questão.

Como se observa, o resultado do estudo acima foi bastante favorável à Recorrente, com cerca de 60 a 70% dos itens utilizados direta ou indiretamente no seu processo produtivo, nele incluso a fase agrícola.

Cumpre então passando à aferição dos itens glosados pela Fiscalização, cotejando-os com o objeto social da Recorrente, e, portanto, às atividades que pratica e lhe geram receita, para aferir quais se amoldam ao conceito de insumo (custo de produção) para fins de tomada de crédito na sistemática não cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS.

7. Dos Créditos GLOSADOS Atividades Agrícolas

*Alega a Recorrente que a **etapa agrícola** consiste no cerne da produção do açúcar e do álcool, o que por si só já levaria ao cancelamento das glosas em apreço. "(...) Tendo em vista a natureza das suas atividades, bem assim o fato de que a cana-de-açúcar consiste no insumo mais do que essencial para o desenvolvimento daquelas, é de rigor reconhecer que todos os dispêndios incorridos com bens e serviços adquiridos para a preparação do solo, plantio da cana, corte, colheita e transporte da cana-de-açúcar são totalmente imprescindíveis ao desenvolvimento do seu processo produtivo/industrial, pois sem aquelas etapas não será possível a obtenção do açúcar e do etanol a partir da cana-de-açúcar".*

A Recorrente afirma que a atividade agroindustrial desenvolvida, posto que os produtos fabricados e comercializados (açúcar e o etanol) são transformação do açúcar acumulado na cana plantada, são consideradas essenciais, sendo inadmissível que esta etapa seja extirpada do processo produtivo.

Para tanto, retrata a opinião técnica dos professores da ESALQ/USP, conforme trecho elucidativo à fl. 05 do Laudo/Parecer Técnico:

"Assim, a máxima do setor agrícola é aquela que considera todo o açúcar obtido na indústria é resultado do açúcar acumulado na lavoura de cana-de-açúcar no campo e que a indústria é apenas extrativa e de transformação, ou seja, concentra o açúcar produzido no campo na forma de cristais ou transforma o açúcar em etanol, através de fermentação, cabendo à mesma o dever de produzir com o máximo de eficiência para tomar a atividade agroindustrial rentável. Se o setor agrícola não atingir sucesso na sua produção, a indústria, por mais eficiente que seja, não tem como cobrir tal falha e o empreendimento se torna inviável" (fl. 20.788). (Grifei).

Partindo dessas premissas, entendo natural que, em se tratando de uma agroindústria, exatamente como ocorre neste caso, a fase agrícola da atividade empresarial e, por conseguinte, os insumos ali consumidos, muitos destes insumos, também seja levado em consideração para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Essa questão não é nova para este Colegiado, no qual, como já exposto em tópico anterior, está sedimentada a ideia de que os insumos empregados na fase agrícola (não são todos) também podem ser considerados para fins creditamento de PIS e COFINS não-cumulativo.

Como relatado, o Fisco afirma que todos os itens constantes na planilha denominada de "agrícola" são dispêndios ocorridos com a lavoura da cana-de-açúcar, não podendo ser considerados serviços utilizados como insumo na produção do açúcar e do álcool.

Sob esta rubrica, a autoridade fiscal glosou todos os dispêndios ocorridos na lavoura de produção da cana-de-açúcar.

Como já observado neste voto, no presente caso a admissão dos insumos empregados na fase agrícola da recorrente torna-se necessário uma análise mais criteriosa, uma vez que, conforme demonstrado no Parecer Técnico (LAUDO) desenvolvido pela equipe da ESALQ/USP (fls. 13.348 e segs), atenta que quase 70% (setenta por cento) dos custos de produção de açúcar e álcool estão presentes exatamente na fase agrícola.

Frise-se que as leis (10.637/2002 e 10.833/2003) que regulam o PIS e a COFINS, pretendem vir ao encontro daquela previsão

constitucional de um regime de não cumulatividade. Nesse sentido, elas trazem as regras para a determinação do valor devido dessas contribuições, e, para tanto, prevêem que o cálculo considere a redução por créditos apurados para fatores que concorreram para a obtenção dessa receita ou faturamento.

*Ao meu sentir, essas duas leis informam que dão direito a crédito os bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção de bens ou produtos destinados a venda. Quando designam insumos, **tenho como certo que se referem a fatores de produção**, os fatos necessários para que os serviços possam estar em condições de serem prestados ou para que os bens e produtos possam ser obtidos em condições de serem destinados a venda.*

E quando afirma que são os utilizados na prestação de serviços e na produção, depreende-se que: (i) são os utilizados na ação de prestar serviços ou, (ii) na ação de produzir ou na ação de fabricar.

Para se decidir que um bem ou serviço possa gerar crédito com relação a determinada receita tributada, há que se perquirir em que medida esse bem ou serviço é fator necessário para a prestação do serviço ou para o processo de produção do produto ou bem destinado a venda, e geradores, em última instância, da receita tributada.

Portanto, para se justificar o creditamento, não basta demonstrar que os bens e serviços concorreram para o processo de produção, ou de fabricação, ou de prestação do serviço, mas é necessário em adição demonstrar para qual produto ou serviço aqueles fatores de produção ou insumos concorreram.

E é diante deste quadro que analisaremos a possibilidade de creditamento de PIS e COFINS daqueles insumos empregados na fase agrícola de empresas que exploram atividades agroindustriais (como é o caso da Recorrente), o qual passaremos a demonstrar separadamente, por tópicos.

7.1 Contextualização

Nesse diapasão, entendo que as possibilidades para se caracterizar insumos não se restringem a: (i) quando se tratar de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, bens esses que efetivamente compõem ou se agregam ao bem final da etapa de industrialização; (ii) quando se tratar de outros bens quaisquer, os quais não se agregam ao bem final, desde que sofram alterações, como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em industrialização, e (iii) aos bens obtidos por processo industrial.

No caso sob exame, em alguns pontos apresento entendimento divergente da fiscalização e dos julgadores a quo, uma vez que o plantio e preparo da cana-de-açúcar e, por ser ela um insumo da industrialização do açúcar e do álcool é, sim, etapa do processo de produção do açúcar e do álcool. E, sendo assim, 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. As informações presentes neste processo, com o auxílio do Parecer Técnico (LAUDO) apresentado e nas informações prestadas pela empresa, a meu sentir, permitem que se forme convicção a esse respeito.

8. Despesas com Arrendamento Agrícola (item 4.2 do TVF)

Em relação a este item, a Fiscalização procedeu com a glosa de todos os valores relativos aos custos com arrendamento mercantil, sob o fundamento de que aquelas despesas não poderiam ser configuradas como aluguéis de prédios, que seria o item descrito pela legislação para suportar o exercício do direito de créditos de "PIS" e da "COFINS", conforme o texto do TVF reproduzido abaixo (fl. 63, do TVF):

"(...) Os documentos contábeis estão lançados na conta "Despesas Operacionais – Aluguéis e Arrendamentos – Arrendamento Agrícola". Tratam-se de pagamentos baseados em contrato intitulados **‘Instrumento Particular de Contrato de Parceria Agrícola’**, **‘Instrumento Particular de Contrato de Arrendamento’** ou **‘Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Cana-de-Açúcar’**. Os contratos de parceria agrícola prevêm a partilha de frutos, geralmente, na proporção de 10% para a parceira proprietária e 90% para a parceira agricultora (Cosan) garantindo uma quantidade mínima de toneladas de cana por alqueire/safra para o proprietário. Nos contratos de arrendamento o arrendante recebe um valor fixo de toneladas de cana-de-açúcar, sendo o preço da tonelada de cana calculada nos termos do regulamento do Conselho dos Produtores de Cana-de-açúcar, Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo – Consecana.

Não se tratam de contratos de arrendamento mercantil, pois a Cosan S/A Açúcar e Álcool não é uma instituição de operação de créditos (regulada pelo Banco Central).

O arrendamento de terras não pode ser enquadrado como aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa, previsto nos incisos IV dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, entendendo-se prédio como edificação e não áreas de terras para cultivo agrícola, ou seja, não pode ampliar os direitos aos créditos através de uma interpretação ampla de uma palavra contida na lei".

"(...) Portanto, devem ser mantidas as glosas relativas à apropriação de créditos oriundos dos custos com contratos de arrendamento de terras utilizadas no plantio de cana-de-açúcar".

Por outro lado, a Recorrente aduz que a referida glosa não merece prosperar, posto que não cabe ao intérprete restringir a abrangência do dispositivo legal em apreço, estando o arrendamento de propriedades rurais destinadas à produção de cana-de-açúcar absolutamente abrangido pelo conceito de aluguel de prédio previsto no artigo 3º, IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Como se vê, a glosa efetuada pela fiscalização refere-se a despesas havidas com serviços de arrendamento agrícola vinculados ao centro de custo “cana-de-açúcar produção própria”, por se tratar de despesas com a cultura da cana-de-açúcar e que não representam, pois, insumos de produção.

*Segundo a fiscalização, em primeiro plano, tem-se que eventuais despesas com arrendamento mercantil, nos moldes em que descritas, encontram-se intrinsecamente ligadas, de fato, a atividades agrícolas e, por decorrência, não ingressam no campo normativo destinado a “insumos de produção”, uma vez que o conteúdo semântico de prédio pressupõe uma **edificação de notório caráter urbano**, o que não existiria nas hipóteses de um arrendamento de um imóvel de natureza rural e ainda, que o arrendamento de terras não se enquadra no conceito de alugueres de prédios, estabelecido nos artigos 3º, inciso IV, das leis 10.637/02 e 10.833/03, in verbis:*

Lei n. 10.637/02 Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...).

*IV – **aluguéis de prédios**, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; (...).*

Lei n. 10.833/03

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

(...).

*IV – **aluguéis de prédios**, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; (...). (Grifei).*

O arrendamento aqui tratado, o qual é qualificado como arrendamento rural, ou seja, modalidade de locação que contempla a exploração de terra em zona rural, exatamente como prescreve o art. 3º do Decreto 59.566/66¹, veículo legislativo responsável por regulamentar o Estatuto da Terra.

Nesse sentido, os contratos intitulados como de arrendamento não podem ser tomados como aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa, mesmo quando se amplie a acepção strictu sensu conferida pela lei civil ao termo “prédio” para também alcançar, v.g, a parte delimitada do solo juridicamente autônoma (seja rural ou urbana). É que o aluguel não se confunde com o arrendamento mercantil, sendo certo que o arrendamento mercantil não é espécie do gênero locação, haja vista as nítidas distinções existentes entre ambos os institutos,

¹ " Art 3º Arrendamento rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de imóvel rural, parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, outros bens, benfeitorias e ou facilidades, com o objetivo de nêle ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa ou mista, mediante, certa retribuição ou aluguel , observados os limites percentuais da Lei. (...)."

notadamente em face de que o arrendatário goza da posse provisória do bem pelo prazo de duração do contrato (como também se dá na locação), dispondo, porém, da “opção de compra” do bem ao final do contrato, por um “valor residual”, computados os alugueis como se fossem “parcelas de pagamento” da compra.

O Fisco propôs a glosa das despesas com arrendamento agrícola e rural por não se enquadrarem na hipótese do inciso IV do art. 3º das Leis em comento.

Pelos fundamentos acima expostos, não consigo acompanhar a Recorrente em sua argumentação de que o vocábulo ‘aluguel de prédios’ desta hipótese legal abrange as propriedades rurais. A meu ver, não há essa equivalência e carece, no texto legal, a expressa autorização para creditamento desse tipo de gasto (arrendamentos rural e agrícola).

*Desta forma, voto por **negar provimento** ao recurso neste item, mantendose a glosa, por entender não cabível, na espécie (arrendamento de terras), o disposto nos artigos 3º, inciso IV, das leis 10.637/02 e 10.833/03.*

9. Aquisição de CANA-DE-AÇÚCAR (item 4.3 do TVF)

Informa a Recorrente que sob a rubrica em análise (Cana-de-açúcar), a fiscalização, glosou dispêndios com a aquisição de cana-de-açúcar, sob o argumento de que as empresas fornecedoras constantes nas notas fiscais não exercem atividade agropecuária, bem como que parte da cana foi adquirida durante o período de entressafra, conforme se depreende do TVF à fl. 64:

"Resulta indubitoso, assim, que somente a aquisição da cana-de-açúcar (destinada à produção de açúcar) efetuada junto a pessoa jurídica ou cooperativa de produção que exerça atividade agropecuária dará direito à apuração e dedução do crédito presumido em tela. Portanto, não podem ser aceitas como aptas a gerar créditos de PIS e Cofins as aquisições de cana-de-açúcar efetuadas junto a pessoas jurídicas com atividades de transporte rodoviário de cargas, incorporação imobiliária, aluguel de imóveis, corretagem no aluguel de imóveis, etc, como pretende a impugnante".

"(...) De todo modo, evidencia-se que no período não houve aquisição de cana-de-açúcar que tenha sido utilizada como insumo, posto que, conforme o Livro de Produção Diária, não ocorreu produção de açúcar ou de álcool. E, como já dito e repisado, insumos utilizados na atividade agrícola não dão direito à apuração de créditos no regime da não cumulatividade da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

Em resumo, o Fisco entende que a Recorrente não poderia se creditar da aquisição da cana-de-açúcar, seu principal insumo, porque seus fornecedores não possuiriam, em seus objetos sociais, a lavoura ou comercialização do produto.

A Recorrente afirma que a glosa em combate não possui qualquer suporte legal, pois tenta desconsiderar o creditamento de PIS e COFINS tão somente pelo fato de que a empresa fornecedora supostamente não exercer atividade agroindustrial.

*No entanto, a fiscalização ao tratar de “Bens e serviços utilizados como insumos” no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização registrou que: “(...) A aquisição dos produtos agropecuários que geram o direito de **créditos presumidos**, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, conforme disposto no inciso II do § 2º destes artigos. A cana-de-açúcar (NCM 1212.93.00) tem a incidência suspensa no caso de venda para produção do açúcar de acordo com o inciso III do artigo 9º da Lei 10.925/2004 e para a produção do álcool, a suspensão esta prevista no artigo 11 da Lei 11.727/2008. Assim, as aquisições da cana-de-açúcar não geram os créditos previstos nos incisos II dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03”.*

*Por sua vez, ao abordar os “Créditos presumidos atividade agroindustrial”, transcreveu o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e assinalou que “a empresa pode deduzir da contribuição para o PIS e para a Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor da cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas ou recebida de cooperados pessoas físicas, **além daquela adquirida com suspensão de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária**”.*

*Depois, ao tratar da glosa atinente à aquisição da cana-de-açúcar, repetiu a mesma informação anteriormente transcrita para então concluir que, conforme consta da referida Lei nº 10.925, de 2004, “aquisições de cana-de-açúcar de pessoas jurídicas com atividade de transporte rodoviário de cargas, incorporação imobiliária, aluguel de imóvel próprio, corretagem no aluguel de imóveis, comércio varejista de produtos alimentícios, compra e venda de imóvel próprio e incorporação de empreendimentos imobiliários, construção de edifícios, holding de instituições não financeiras, administração pública” não foram “aceitas como base de cálculo do crédito presumido **por não se tratar de pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária**”.*

Ou seja, para ter direito ao crédito presumido a Impugnante deveria ter adquirido os produtos de pessoa física ou pessoa jurídica que obrigatoriamente deve exercer atividade agropecuária.

Veja-se o que consta a fl. 64 do Termo de Verificação Fiscal:

" (...) Notas fiscais de entrada de cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas e pessoas jurídicas. É permitido a dedução de crédito presumido da contribuição devida de PIS e Cofins sobre as aquisições de cana-de-açúcar utilizada na produção do açúcar (produtos destinados à alimentação humana), calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperados pessoas físicas, além daqueles adquiridos com suspensão de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária.

Foram encontradas aquisições de cana-de-açúcar de empresas com atividade de transporte rodoviário de cargas, incorporação imobiliária, aluguel de imóvel próprio, corretagem no aluguel de imóveis, comércio varejista de produtos alimentícios, compra e venda de imóvel próprio e incorporação de empreendimentos imobiliários, que não foram aceitas como base de cálculo do crédito presumido por não se tratar de pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária. Também consta aquisição de cana-de-açúcar em janeiro e março 2010, período em que não há produção nas usinas (entressafra), conforme escrituração no Livro de Produção Diária".

A Recorrente destaca que diferentemente do que alegou a fiscalização, a aquisição da cana-de-açúcar foi legítima, realizada mediante contratos de parceria agrícola e/ou de empresas fornecedoras que estavam exercendo atividade (ainda que secundária) agrícola.

No entanto, a aquisição dos produtos agropecuários que geram o direito de créditos presumidos, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direto ao desconto de créditos calculados na forma dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, conforme disposto no inciso II do § 2º destes artigos. A cana-de-açúcar (NCM 1212.93.00) tem a incidência suspensa no caso de venda para produção do açúcar de acordo com o inciso III do artigo 9º da Lei 10.925/2004 e para a produção do álcool, a suspensão esta prevista no artigo 11 da Lei 11.727/2008. Assim, a aquisição da cana-de-açúcar não gera os créditos previstos nos incisos II do artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

*Pois bem. Primeiramente, quanto ao **crédito presumido** na produção do açúcar, este mesmo tema já foi objeto de discussão neste Colegiado em processo dessa mesma empresa (PAF nº 10880.723059/201398), Acórdão nº 3402-003.817, de 26/01/2017, de lavra do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que adoto como razões de decidir, fazendo algumas adaptações pontuais:*

"Ressalte-se que ao tratar dos "créditos presumidos atividade agroindustrial", a fiscalização transcreveu o disposto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, fazendo assinalar que a empresa pode deduzir da contribuição para o PIS e para a Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor da cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas ou recebida de cooperados pessoas físicas, além daquela adquirida com suspensão de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária".

Ao tratar da glosa atinente à aquisição da cana-de-açúcar, a fiscalização repetiu a mesma informação anteriormente transcrita para então concluir que, conforme consta da referida lei nº 10.925/2004, "não podem ser aceitas aquisições de cana feita de pessoas jurídicas com atividade de holding, aluguel de imóveis, apoio à educação, incorporação de

empreendimento imobiliário, apoio à pecuária, outras atividades de serviços prestados, apoio à produção florestal, consultorias e transporte rodoviário de passageiros, por não se tratar de pessoas jurídicas que exerce(m) atividade agropecuária". Em outros termos, a fiscalização entendeu que para a sobredita dedução do crédito o bem correlato deve ser adquirido de empresa que exerce atividade agropecuária, o que não é o caso dos autos.

Segundo a fiscalização, o creditamento não seria devido porque, embora os bens adquiridos pela Recorrente (cana-de-açúcar) se enquadrassem no conceito de mercadorias de origem vegetal destinados à alimentação humana (premissa adotada pela fiscalização no caso em concreto), a pessoa jurídica vendedora de tais bens não seria uma empresa com atividade agropecuária.

Acontece que, no presente caso, o que a fiscalização prova é que a motivação da glosa se deve ao fato da cana ter sido adquirida de empresa que não exercer atividade agropecuária. O fato de uma empresa comprar e vender produtos agropecuários (como acontece no caso da compra e venda da cana-de-açúcar) não a transforma, automaticamente, em uma empresa que exerça atividade agropecuária, o que justifica, portanto, a manutenção da glosa fiscal no presente tópico".

Não resta dúvidas que somente a aquisição da cana-de-açúcar (destinada à produção de açúcar) efetuada junto a pessoa jurídica ou cooperativa de produção que exerça atividade agropecuária dará direito à apuração e dedução do crédito presumido em tela.

Em resumo, não podem ser aceitas, de fato, aquisições de cana-de-açúcar havidas junto a pessoas jurídicas com atividades de holding, aluguel de imóveis, apoio à educação, incorporação de empreendimento imobiliário, apoio à pecuária, outras atividades de serviços prestados, apoio à produção florestal, consultorias e transporte rodoviário de passageiros.

No que se refere ao **crédito geral**, a legislação de regência não deixa margem para dúvidas: a aquisição dos produtos agropecuários "não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição" (art. 3º, II, § 2º das Leis 10.637/02 e 10.833/03), não gera direito ao crédito previsto no inciso II, art. 3º da citadas leis.

No caso sob exame, a cana-de-açúcar (NCM 1212.93.00) tem a incidência suspensa quando vendida para produção do açúcar de acordo com o inciso III do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 e para a produção do álcool, a suspensão está prevista no artigo 11 da Lei nº 11.727/2008. Assim, as aquisições da cana-de-açúcar não geram os créditos previstos nos incisos II dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Posto isto, com esses fundamentos, voto por NEGAR provimento ao recurso neste item, mantendo-se a glosa efetuado pela fiscalização.

10. Dos Créditos com aquisição e revenda de Óleo Diesel (item 4.4 do TVF)

Aduz a Recorrente que devido a intensa necessidade de utilização de óleo diesel pelas máquinas agrícolas e pelos caminhões que realizam o transporte da cana, a Recorrente o adquire para aplicação nestas atividades que fazem parte do processo produtivo do açúcar e do álcool. Todavia, a autoridade fiscal decidiu glosar os dispêndios com óleo diesel, sob o argumento de que a área agrícola não faz parte do processo produtivo da empresa.

Ressalta a Recorrente que a atividade por si desenvolvida, além da fase puramente industrial, não prescinde da atividade agrícola, ao passo que o uso de caminhões, maquinários agrícolas e veículos é indispensável à atividade produtiva, servindo o óleo diesel como insumo necessário à utilização desses veículos.

Neste tópico, a fiscalização glosou os valores decorrentes da aquisição de óleo diesel que são empregados na fase agrícola da produção do açúcar e do álcool, o que fez com amparado nas já rechaçadas IN's nºs 247/02 e 404/04. É o que se depreende do seguinte trecho do TVF (fl. 64):

(...) O óleo diesel é combustível consumido pelas máquinas agrícolas, na cultura da cana-de-açúcar, e pelos caminhões, no transporte desta até a usina, portanto não é combustível utilizado na produção do açúcar e do álcool. A indústria utiliza-se do vapor d'água, gerado com a queima do bagaço da cana para mover picadores, desfibradores, moendas, destilarias, etc, bem como de energia elétrica necessária em vários setores da indústria (...)"

A fiscalização consigna que a planilha é composta por notas fiscais de venda de óleo diesel, que são descontadas dos créditos nas aquisições de óleo diesel, devido à impossibilidade da identificação no momento da aquisição do óleo. A empresa adquire óleo diesel de acordo com as notas fiscais de entrada constantes na planilha "Notas Fiscais" e, revende parte desse combustível, emitindo notas fiscais de saída com CFOP 5656 ou 6656 (venda de combustível ou lubrificante, adquiridos ou recebidos de terceiros, destinados ao consumidor ou usuário final).

"(,,,) Dessa forma as aquisições de óleo diesel foram glosadas na planilha "Nota Fiscal" e como consequência não foram consideradas as deduções na base de créditos dos totais da planilha "óleo diesel".

Como em tópico anterior, este mesmo tema já foi objeto de discussão neste Colegiado em processo dessa mesma empresa (Processo nº 10880.723059/201398),

Acórdão nº 3402003.817, de 26/01/2017, de lavra do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que adoto como razões de decidir, fazendo algumas adaptações pontuais para este caso:

"Acontece que, como já exposto no presente voto, a fase agrícola também deve ser considerada para fins de creditamento do PIS e da COFINS na hipótese de uma agroindústria, exatamente como ocorre no caso em tela.

Logo, deve incidir o disposto nos artigos 3º, inciso II das leis 10.637/02 e 10.833/03, motivo pelo qual revento as glosas aqui referentes à aquisição de óleo diesel utilizado em maquinários e veículos, bem como no transporte, empregados na fase agrícola, exatamente como já decidido por essa turma no já citado acórdão nº 3402-003.041".

Como se vê, o próprio texto da lei que permite à ora RECORRENTE a manutenção dos créditos do óleo diesel adquirido.

Posto isto, voto por DAR provimento ao recurso neste item, revertendo-se a glosa aplicada referente a aquisição Óleo Diesel, para uso em caminhões, maquinários agrícolas e veículos nas atividades agrícolas da Recorrente.

11. Glosas Realizadas por Centros de Custos - IDENTIFICADOS (item 4.5 do TVF)

Neste item a Fiscalização aduziu que não poderiam dar ensejo a créditos determinadas aquisições de bens e serviços, sob o fundamento de que não poderiam ser classificados como insumos. Estes foram classificados como:

(i) centro de custo agrícola; (ii) centro de custo não ligado à produção; e (iii) centro de custo de material não produtivo.

11.1. CC IDENTIFICADOS - Centro de Custo Agrícola (item 7.1.1 do TVF)

A fiscalização, quanto a este item, destacou que a glosa alcançaria basicamente aquisições de peças, equipamentos, acessórios utilizados em caminhões e máquinas agrícolas, e também, serviços aplicados na manutenção das máquinas e caminhões ou diretamente na lavoura. O Acórdão recorrido, uma vez mais fundamentou a manutenção das glosas ao argumento de que os bens e serviços aplicados referentes a este centro de custo são relacionados à fase agrícola de produção e, portanto, não poderiam ser considerados insumos.

"(...) Assim, devem ser mantidas as glosas que correspondem a despesas vinculadas aos centros de custos relacionados à área agrícola e relacionados pelo AuditorFiscal no item 7.1.1custo agrícola do Termo de Verificação Fiscal (fls. 66/68)".

Alega a Recorrente que a fiscalização albergada na equivocada premissa de que a etapa agrícola não faz parte do processo produtivo da Recorrente, realizou a glosa de todas as aquisições de peças de reposição utilizadas no caminhões e máquinas agrícolas, conforme afirma no item 7.1.1 do TVF. Vale frisar

que, dentre outras atividades, a Recorrente produz e comercializa açúcar e álcool, o que demanda, para a sua produção, o emprego de inúmeros bens e serviços destacados em sua escrita fiscal para fins de creditamento e glosados pela fiscalização.

Dentre os bens e serviços glosados pela fiscalização destacam-se os seguintes centros de custos (TVF, item 7.1.1 " cc agrícola", fls. 66/68):

*BALSA COPI, BALSA DIAM, CAR/REB ADM DIAM, CAR/REB ADM INSERRA, CARREG. PRÓPRIORAF, CENTR. AR COMP.SERRA, COLH CANA TERC. USH, COLH. CANA FORN. USH, COLH.CANA FORN.DIAM, 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, COLH. CANA TERC. COPI, COLH. CANA TERC.DIAM, COLHED.CANA PIC. USH, COLHEITA CANA COPI, COLHEITA CANA DIAM, COLHEITA CANA IASF, COLHEITA CANA JUNQ, COLHEITA CANA RAF, COLHEITA CANA SERRA, COLHEITA DE CANA USH, COMB.ABAST. B.RET, COMB.ABAST. COPI, COMB.ABAST. DIAM, COMB.ABAST. IASF, COMB.ABAST. JUNQ, COMB.ABAST. MUND, COMB.ABAST. RAF, COMB.ABAST. SERRA, COMB.ABAST. USH, CORTE MEC. ADM SERRA, Carreg / Reboque Cana Adm Intei BARRA, Carreg / Reboque Cana Adm Intei – BONFIM, Carreg / Reboque Cana Adm Intei – TAMOIO, Carreg / Reboque Cana Fornec In – BONFIM, **Carreg / Reboque Fornec Cana In TAMOIO, Carreg / Reboque Terc Cana Inte BARRA, Carrega / Reboque Adm Inteira IPAUSSU, Carregamento Próprio UNIV, Carrg / Reboque Cana Fornec Int BARRA**, 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, Colheita de Cana– BARRA, Colheita de Cana – BENÁLCOOL, Colheita de Cana – BONFIM, Colheita de Cana– DC, Colheita de Cana – GASA, Colheita de Cana – IPAUSSU, Colheita de Cana – TAMOIO, Colheita de Cana – UNIV, **Colheita de Cana Fornecedores – BONFIM, Colheita de Cana Fornecedores – DC, Colheita de Cana Fornecedores – TAMOIO, Colheita de Cana Fornecedores – UNIV**, Colheita de Cana Orgânica – UNIV, Colheita de Cana Outras Origens – BARRA, Comboio de Abastecimento GASA, Comboio de Abastecimento – BARRA, Comboio de Abastecimento – BENÁLCOOL, Comboio de Abastecimento – BONFIM, Comboio de Abastecimento – DEST, Comboio de Abastecimento – IPAUSSU, Comboio de Abastecimento – TAMOIO, Comboio de Abastecimento – UNIV, Gerência Regional Agrícola Gasa, IMPL.AGRÍCOLAS JUNQ, IMPL.AGRÍCOLAS B.RET, IMPL.AGRÍCOLAS DIAM, IMPL.AGRÍCOLAS MUND, IMPL.AGRÍCOLAS SERRA, IMPL.AGRÍCOLAS COP, IMPL.AGRÍCOLAS RAF,*

IMPLM.AGRÍCOLAS USH, IMPLM.AGRÍCOLAS IASF,
 Implementos Agrícolas – BARRA, Implementos Agrícolas –
 BENÁLCOOL, Implementos Agrícolas –BONFIM, Implementos
 Agrícolas – DEST, Implementos Agrícolas – GASA, Implementos
 Agrícolas – IPAUSSU, Implementos Agrícolas– TAMOIO,
 Implementos Agrícolas – UNIV, **M.O. AGRICCOLHMIGRAM,**
M. OBRA AGRIC.SERRA, M. OBRA AGRÍCOLA RAF, M.
OBRA AGRÍCOLA –USH, M. OBRA AGRÍCOLA IASF,
MANUT.CAMPO COPI, MANUT.CAMPO RAF,
MEC.AGRIC.COLH –COPI, MEC.MAQ.AMARELAS,
MEC.MAQ.EXTR.PESADAS, MEC.MAQ.LEVES IASF,
MEC.MAQ.LEVES JUNQ, MEC.MAQ.LEVES MUND,
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, EC.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, EC.PLANTIOMEC. MUND,
MEC.PLANTIOMEC.COPI, MEC.PLANTIOMEC.RAF,
MEC.PLANTIOMEC.SERRA, MEC.PLANTIOMEC.USH,
MECAN.AGR. MUND, MECAN.MAQ.LEVES USH,
MECAN.MAQ.MÉDIAS USH, MECANIZ. AGR. JUNQ,
MECANIZ.AGR. B.RET, MECANIZ.AGR. DIAM,
MECANIZ.AGR.IASF, MECANIZAÇÃO AGR.COPI,
MECANIZAÇÃO AGR.RAF, MECANIZAÇÃO AGR.USH,
MECZ.MAQ.LEVE COPI, MECZ.MAQ.LEVES DIAM,
MECZ.MAQ.LEVES RAF, MECZ.MAQ.MÉDIA COPI,
MECZ.MAQ.MÉDIAS DIAM, MECZ.MAQ.MÉDIAS RAF, MO
AG.COL.MINSERRA, MO AG.COL.MIN. B.RET, MO
AG.COL.MIN. IASF, MO AG.COL.MIN. MUND, MO
AG.COL.MINEIRUSH, MO AG.COL.REG. SERRA, MO
AG.COLH.MIN. DIAM, MO AG.COLH.MIN. JUNQ, MO
AG.COLH.REG. JUNQ, MO AGR.COLH.MIN. RAF, MO
AGR.COLH.MIN.COPI, MO AGR.COLH.REG. DIA,
 Manutenção de Campo –BARRA, Manutenção de Campo –
 BONFIM, Manutenção de Campo – UNIV, MdO Agrícola
 ColheitaMineiros– IPAUSSU, MdO Agrícola
 ColheitaRegionaisBARRA, MdO Agrícola
 ColheitaRegionaisBENÁLCO, MdO Agrícola
 ColheitaRegionaisBONFIM, MdO Agrícola
 ColheitaRegionaisDC, MdO Agrícola ColheitaRegionaisDEST,
 MdO Agrícola ColheitaRegionaisTAMOIO, MdO Agrícola
 ColheitaRegionaisUNIV, Mecanização Agrícola – BARRA,
 Mecanização Agrícola – BENÁLCOOL, Mecanização Agrícola –
 BONFIM, Mecanização Agrícola – GASA, Mecanização
 Agrícola – TAMOIO, Mecanização Agrícola – UNIV,
 Mecanização Agrícola Colheita –BENÁLCOO, Mecanização
 Agrícola Colheita – BONFIM, Mecanização Maquinas Extra
 PesadasBarra, Mecanização Maquinas Extra PesadasBonfi,
 Mecanização Maquinas Extra PesadasDesti, Mecanização
 Maquinas Extra PesadasGasa, Mecanização Maquinas Extra
 PesadasIpaus, Mecanização Maquinas Extra PesadasTamoi,
 Mecanização Maquinas Extra PesadasUniva, Mecanização
 Máquinas Amarelas – Barra, Mecanização Máquinas Amarelas

– Benalcoo, Mecanização Máquinas Amarelas – Bonfim, Mecanização Máquinas Amarelas – Ipaussu, Mecanização Máquinas Amarelas – Tamoio, Mecanização Máquinas Amarelas – Univalem, Mecanização Máquinas Leves – BARRA, Mecanização Máquinas Leves – BENÁLCOOL, Mecanização Máquinas Leves – BONFIM, Mecanização Máquinas Leves – DEST, Mecanização Máquinas Leves – GASA, Mecanização Máquinas Leves – IPAUSSU, Mecanização Máquinas Leves – UNIV, Mecanização Máquinas Médias – BARRA, Mecanização Máquinas Médias BENÁLCOOL, Mecanização Máquinas Médias – BONFIM, Mecanização Máquinas Médias – DEST, Mecanização Máquinas Médias – GASA, Mecanização Máquinas Médias – IPAUSSU, Mecanização Máquinas Médias – TAMOIO, Mecanização Máquinas Médias – UNIV, 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 – BARRA, Mecanização Plantio Mecanizado – BENÁLCO, Mecanização Plantio Mecanizado – BONFIM, Mecanização Plantio Mecanizado – DEST, Mecanização Plantio Mecanizado – GASA, Mecanização Plantio Mecanizado – IPAUSSU, Mecanização Plantio Mecanizado – TAMOIO, Mecanização Plantio Mecanizado – UNIV, **Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – TAMOIO, MÃO DE OBRA AGRC.COP, MÃO OBRA AGRIC. JUNQ, MÃO OBRA AGRIC. MUND, MÃO OBRA AGRIC.B.RET, MÃO OBRA AGRÍC. DIAM, Mão Obra Agrícola Colheita Mineiros DEST, Mão de Obra Agr. Colheita Mineiros BARRA, Mão de Obra Agr. Colheita Mineiros BONFIM, Mão de Obra Agr. Colheita Mineiros UNIV, Mão de Obra Agrícola – BARRA, Mão de Obra Agrícola – BENÁLCOOL, Mão de Obra Agrícola – BONFIM, Mão de Obra Agrícola – DC, Mão de Obra Agrícola – DEST, Mão de Obra Agrícola – GASA, Mão de Obra Agrícola – IPAUSSU, Mão de Obra Agrícola – TAMOIO, Mão de Obra Agrícola – UNIV, OFIC.ELÉTRICA JUNQ, OFIC.MECÂNICA JUNQ, OUTRAS CULT.AGR.COPI, PL.INDEN.TERCB RET, PL.INDEN.TERCIASF, PL.INDEN.TERCRAFARD, PLANTIO MEC.B. RET, PLANTIO MEC.COPI, PLANTIO MEC.JUNQ, PLANTIO MEC.MUND, PLANTIO MEC.RAF, PLANTIO MEC.SERRA, PLANTIO B. RET, PLANTIO COPI, PLANTIO DIAM, PLANTIO IASF, PLANTIO JUNQ, PLANTIO MUND, PLANTIO RAF, PLANTIO SERRA, PLANTIO USH, PORTOS – DIAM, PP/PLANT.TRCUSH, PREPARO SOLOB. RET, PREPARO SOLOCOPI, PREPARO SOLODIAM, PREPARO SOLOIASF, PREPARO SOLOJUNQ, PREPARO SOLOMUND, PREPARO SOLORAF, PREPARO SOLOSERRA, PREPARO SOLOUSH, Plantio – BARRA, Plantio – BONFIM, Plantio – DC, Plantio – DEST, Plantio – GASA, Plantio – IPAUSSU, Plantio – TAMOIO, Plantio – UNIV, Plantio Contratos – BONFIM, Plantio Mecanizado, Plantio Mecanizado – BARRA, Plantio Mecanizado**

– BONFIM, Plantio Mecanizado – DEST, Plantio Mecanizado – GASA, Plantio Mecanizado – IPAUSSU, Preparo do Solo – BARRA, Preparo do Solo – BENÁLCOOL, Preparo do Solo – BONFIM, Preparo do Solo – DC, Preparo do Solo – DEST, Preparo do Solo – GASA, Preparo do Solo – IPAUSSU, Preparo do Solo – TAMOIO, Preparo do Solo – UNIV, REB ADM INT – SERRA, REB.JULI.PROPRAF, **REBOQUE B. RET, REBOQUE – COPI, REBOQUE– DIAM, REBOQUE – IASF, REBOQUE – JUNQ, REBOQUE – MUND, REBOQUE – RAF, REBOQUE – SERRA, REBOQUE –USH, ROUGUING – JUNQUEIRA, Reboque BARRA, Reboque – BENÁLCOO, Reboque –BONFIM, Reboque – DC, Reboque –DEST, Reboque – GASA, Reboque – IPAUSSU, Reboque – TAMOIO, Reboque – UNIV, Reboque Cana Adm Int. – TAMOIO, Reboque Cana Adm Picada – TAMOIO, Reboque Cana Administrada Pic – BENÁLCOO, Reboque Cana Int. Administrada –BONFIM, Reboque Cana Organica Picada – UNIV, Reboque Cana Picada Administrada – BARRA, Reboque Fornecedor Cana Int. – BONFIM, Reboque Fornecedor Cana Int. – TAMOIO, Reboque Fornecedor Cana Picada BARRA, Reboque Julieta PróprioUNIV, Reboque Terceirizado Cana Picad BARRA, Rouguing – DESTIVALE, Rouguing – GASA, Rouguing – UNIVALE, SERV.TRAT.CULT. COPI, SERV.TRAT.CULT. IASF, SERV.TRAT.CULT. JUNQ, SERV.TRAT.CULT. MUND, SERV.TRAT.CULT.B.RET, SERV.TRAT.CULT.SERRA, SERV.TRAT.CULTS USH, SERV.TRAT.CULTS. RAF SERV.TRAT.CULTS.DIAM, Serviços Fornecedores de Cana – DC, Serviços Fornecedores de Cana – DEST, Serviços de Tratos Culturais – BARRA, Serviços de Tratos Culturais – BENÁLCOOL, Serviços de Tratos Culturais – BONFIM, Serviços de Tratos Culturais – DC, Serviços de Tratos Culturais – DEST, Serviços de Tratos Culturais – GASA, Serviços de Tratos Culturais –IPAUSSU, Serviços de Tratos Culturais – TAMOIO, Serviços de Tratos Culturais –UNIV, Superv. Manut. Agric. Regional – Gasa, Supervisão Manutenção Agrícola – TAMOIO, TR ADM MANU – SERRA, TRANS COLH – JUNQ, TRANS COLH – RAF, TRANS COLHE B. RET, TRANS COLHEI – COPI, TRANS COLHEITA – USH, TRANS COLHEITAIASF, TRANS. COLH – SERRA, TRANS.AG.COL. B.RET, TRANSP COLH –DIAM, TRANSP COLH – MUND, TRANSP. AGRÍCOLA RAF, TRANSP. AGRÍCOLA USH, TRANSP. INDL. DIAM, TRANSP. INDUAL COPI, TRANSP.AG.COLH.SERRA, TRANSP.AGR.COLH. RAF, TRANSP.AGR.COLH.COPI, TRANSP.AGR.COLH.DIAM, 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, TRATO PLANTACOP, TRATO PLANTADIAM, TRATO PLANTAJUNQ, TRATO PLANTAMUND, TRATO PLANTARAF, TRATO PLANTASERRA, TRATO PLANTAUSH, TRATO SOCAB.**

RET, TRATO SOCACOP, TRATO SOCADIAM, TRATO SOCAIASF, TRATO SOCAJUNQ, TRATO SOCAMUND, TRATO SOCARAF, TRATO SOCASERRA, TRATO SOCAUSH, TRT.SOCA TERC.DIAM, Transp. Colheita – IPAUSSU,

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 – BARRA, Transporte Agrícola Colheita – BENÁLCOOL, Transporte Agrícola Colheita – BONFIM, Transporte Agrícola Colheita – GASA, Transporte Agrícola Colheita – IPAUSSU, Transporte Agrícola Colheita – TAMOIO, Transporte Agrícola Colheita – UNIV, Transporte Cana Adm Manual BARRA, Transporte Cana Adm Manual – BONFIM, Transporte Cana Adm Manual – TAMOIO, Transporte Colheita BARRA, Transporte Colheita – BENÁLCOO, Transporte Colheita – BONFIM, Transporte Colheita – DEST, Transporte Colheita – GASA, Transporte Colheita – TAMOIO, Transporte Colheita – UNIV, Transporte Colheita Cana – DC, Transporte Fornecedor Cana Picad BARRA, Transporte Fornec Cana Inteira – TAMOIO, Transporte Fornecedor Cana Inte BARRA, Transporte Fornecedor Cana Inte – BONFIM, Transporte Fornecedor Cana Inteira – DC, Transporte Fornecedor Cana Pica – TAMOIO, Transporte Mec Cana Administrad – TAMOIO, Transporte Mekan Cana Adminis – BENÁLCOO, Transporte Mecanizado Cana Admi BARRA, Transporte Terceirizado Cana PicBARRA, Trato Planta – BARRA, Trato Planta – BENÁLCOOL, Trato Planta – DEST, Trato Planta – GASA, Trato Planta – IPAUSSU, Trato Planta – TAMOIO, Trato Planta – UNIV, Trato Planta Orgânica – UNIV, Trato Soca – BARRA, Trato Soca – BENÁLCOOL, Trato Soca – BONFIM, Trato Soca – DC, Trato Soca – DEST, Trato Soca – GASA, Trato Soca – IPAUSSU, Trato Soca – TAMOIO, Trato Soca – UNIV, Trato Soca Orgânica – UNIV, Trato Soca Terceirizada – DEST, Trnapsorte erceirizado Cana In BARRA, VINHAÇA B. RET, VINHAÇA – DIAM, VINHAÇA – JUNQ, VINHAÇA – MUND, VINHAÇA – RAF, VINHAÇA – SERRA, VINHAÇA – USH, VINHAÇA COPI, VINHAÇA IASF, Vinhaça – BARRA, Vinhaça – BENÁLCOOL, Vinhaça – BONFIM, Vinhaça – DC, Vinhaça – DEST, Vinhaça – GASA, Vinhaça – IPAUSSU, Vinhaça – TAMOIO, Vinhaça UNIV.

A fiscalização informa que são basicamente aquisições de peças, equipamentos, acessórios utilizados em caminhões e máquinas agrícolas, e também, serviços aplicados na manutenção das máquinas e caminhões ou diretamente na lavoura.

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

No entanto, entendo que com a descrição dos bens creditados confrontados com o objeto social da empresa e o LAUDO TÉCNICO apresentado, como não garantir, por exemplo, que a "colheita da cana" e seu "plantio mecanizado" não fazem parte

da etapa agrícola da produção da cana-de-açúcar que vai dar origem ao açúcar e álcool? Ademais, não se trata apenas de uma conclusão pelo simples confronto entre o objeto social da empresa e as descrições em seus registros contábeis, uma vez que todo o processo produtivo da Recorrente e, por conseguinte, cada uma dessas rubricas, foram exaustivamente tratadas e bem elucidadas (Cadeia Produtiva da Indústria Sucroenergética) pelo Laudo/Parecer Técnico elaborado pela ESALQ/USP (fls. 20.784/20.934), instituição que é uma referência nacional e internacional no âmbito da engenharia agrônoma.

Ressalta-se que 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.

Sendo assim, neste tópico em particular, voto para dar PARCIAL provimento ao recurso interposto para REVERTER as glosas que recaíram sobre o centro de custo agrícola "cc agrícola", com exceção dos seguintes itens informados na relação acima, sobre as quais devem permanecer as glosas imputadas pelo Fisco (item 7.1.1 do TVF) e que foram negitados:

CENTR. AR COMP.SERRA, COLH CANA TERC. USH, COLH. CANA FORN. USH, COLH.CANA FORN.DIAM, COLH.CANA TERC.COPI, COLH.CANA TERC.DIAM, Carreg / Reboque Fornec Cana In – TAMOIO, Carreg / Reboque Terc Cana Inte BARRA, Carrega / Reboque Adm Inteira – IPAUSSU, Carregamento PróprioUNIV, Carrg / Reboque Cana Fornec Int BARRA, Colheita de Cana Fornecedores – BONFIM, Colheita de Cana Fornecedores – DC, Colheita de Cana Fornecedores – TAMOIO, Colheita de Cana Fornecedores – UNIV, M.O.AGRICCOLHMIGRAM, M.OBRA AGRIC.SERRA, M.OBRA AGRÍCOLA RAF, M.OBRA AGRÍCOLA –USH, M.OBRA AGRÍCOLA IASF, MANUT.CAMPO COPI, MANUT.CAMPO RAF, MEC.AGRIC.COLH –COPI, MEC.MAQ.AMARELAS, MEC.MAQ.EXTR.PESADAS, MEC.MAQ.LEVES IASF, MEC.MAQ.LEVES JUNQ, MEC.MAQ.LEVES MUND, 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.JUNQ, MEC.MAQ.PES.MUND, MEC.MAQ.PES.RAF, MEC.MAQ.PES.SERRA, MEC.MAQ.PES.USH, MEC.PLANTIOMEC B.RET, MEC.PLANTIOMEC. JUNQ, MO AG.COL.MINSERRA, MO AG.COL.MIN. B.RET, MO AG.COL.MIN. IASF, MO AG.COL.MIN. MUND, MO AG.COL.MINEIRUSH, MO AG.COL.REG. SERRA, MO AG.COLH.MIN. DIAM, MO AG.COLH.MIN. JUNQ, MO AG.COLH.REG. JUNQ, MO AGR.COLH.MIN. RAF, MO AGR.COLH.MIN.COPI, MO AGR.COLH.REG. DIA, Manutenção de Campo – BARRA, Manutenção de Campo – BONFIM, Manutenção de Campo–UNIV, MdO Agrícola ColheitaMineiros– IPAUSSU, MdO Agrícola ColheitaRegionaisBARRA, MdO Agrícola ColheitaRegionaisBENÁLCO, MdO Agrícola ColheitaRegionaisBONFIM, MdO Agrícola

ColheitaRegionaisDC, MdO Agrícola ColheitaRegionaisDEST, MdO Agrícola ColheitaRegionaisTAMOIIO, MdO Agrícola ColheitaRegionaisUNIV, Meio AmbienteISO 14000 Ind. – TAMOIIO, MÃO DE OBRA AGRC.COP, MÃO OBRA AGRIC. JUNQ, MÃO OBRA AGRIC. MUND, MÃO OBRA AGRIC.B.RET, MÃO OBRA AGRÍC. DIAM, Mão Obra Agrícola ColheitaMineirosDEST, Mão de Obra Agr.ColheitaMineirosBARRA, Mão de Obra Agr.ColheitaMineirosBONFIM, Mão de Obra Agr.olheitaMineirosUNIV, Mão de Obra Agrícola – BARRA, Mão de Obra Agrícola – BENÁLCOOL, Mão de Obra Agrícola – BONFIM, Mão de Obra Agrícola – DC, Mão de Obra Agrícola – DEST, Mão de Obra Agrícola – GASA, Mão de Obra Agrícola – IPAUSSU, Mão de Obra Agrícola – TAMOIIO, Mão de Obra Agrícola – UNIV, OFIC.ELETRICA JUNQ, OFIC.MECÂNICA JUNQ, OUTRAS CULT.AGR.COPI, PL.INDEN.TERCB RET, PL.INDEN.TERCIAF, PL.INDEN.TERCRAFARD, REBOQUE B.

RET, REBOQUE –COPI, REBOQUE– DIAM, REBOQUE – IASF, REBOQUE – JUNQ, REBOQUE – MUND, REBOQUE – RAF, REBOQUE – SERRA, REBOQUE –USH, ROUGUING – JUNQUEIRA, Reboque BARRA, Reboque – BENÁLCOO, Reboque – BONFIM, Reboque – DC, Reboque–DEST, Reboque – GASA, Reboque – IPAUSSU, Reboque – TAMOIIO, Reboque – UNIV, Reboque Cana Adm Int. – TAMOIIO, Reboque Cana Adm Picada – TAMOIIO, Reboque Cana Administrada Pic – BENÁLCOO, Reboque Cana Int. Administrada –BONFIM, Reboque Cana Organica Picada – UNIV, Reboque Cana Picada Administrada – BARRA, Reboque Fornecedor Cana Int. – BONFIM, Reboque Fornecedor Cana Int. – TAMOIIO, Reboque Fornecedor Cana Picada BARRA, Reboque Julieta PróprioUNIV, Reboque Terceirizado Cana Picad BARRA, Rouguing – DESTIVALE, Rouguing – GASA, Rouguing – UNIVALE, SERV.TRAT.CULT. COPI, SERV.TRAT.CULT. IASF, SERV.TRAT.CULT. JUNQ, SERV.TRAT.CULT. MUND, SERV.TRAT.CULT.B.RET, SERV.TRAT.CULT.SERRA, SERV.TRAT.CULTS USH, SERV.TRAT.CULTS. RAF SERV.TRAT.CULTS.DIAM, Serviços Fornecedores de Cana – DC, Serviços Fornecedores de Cana – DEST, Serviços de Tratos Culturais – BARRA, Serviços de Tratos Culturais – BENÁLCOOL, Serviços de Tratos Culturais – BONFIM, Serviços de Tratos Culturais – DC, Serviços de Tratos Culturais –DEST, Serviços de Tratos Culturais – GASA, Serviços de Tratos Culturais –IPAUSSU, Serviços de Tratos Culturais – TAMOIIO, Serviços de Tratos Culturais – UNIV, Superv.

Manut. Agric. Regional – Gasa, Supervisão Manutenção Agrícola – TAMOIIO, TR ADM MANU – SERRA, TRATO PLANTACOP, TRATO PLANTADIAM, TRATO PLANTAJUNQ, TRATO PLANTAMUND, TRATO PLANTARAF, TRATO PLANTASERRA, TRATO PLANTAUSH, TRATO SOCA B.

RET, TRATO SOCACOP, TRATO SOCADIAM, TRATO SOCAIASF, TRATO SOCAJUNQ, TRATO SOCAMUND, TRATO

SOCARAF, TRATO SOCASERRA, TRATO SOCAUSH, TRT.SOCA TERC.DIAM, Transporte Fornecedor Cana Picad BARRA, Transporte Fornec Cana Inteira – TAMOIO, Transporte Fornecedor Cana Inte BARRA, Transporte Fornecedor Cana Inte – BONFIM, Transporte Fornecedor Cana Inteira – DC, Transporte Fornecedor Cana Pica – TAMOIO, Transporte Terceirizado Cana PicBARRA, Trato Planta – BARRA, Trato Planta – BENÁLCOOL, Trato Planta – DEST, Trato Planta – GASA, Trato Planta – IPAUSSU, Trato Planta – TAMOIO, Trato Planta – UNIV, Trato Planta Orgânica – UNIV, Trato Soca – BARRA, Trato Soca – BENÁLCOOL, Trato Soca – BONFIM, Trato Soca – DC, Trato Soca – DEST, Trato Soca – GASA, Trato Soca – IPAUSSU, Trato Soca – TAMOIO, Trato Soca – UNIV, Trato Soca Orgânica – UNIV, Trato Soca Terceirizada – DEST, Transporte Terceirizado Cana In BARRA.

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

Assim, por falta de comprovação de se tratar de insumo e, portanto, desprovido de amparo legal, se depreende que as despesas acima relacionadas, não atendem ao critério para caracterização como insumos e devem ser mantido a glosa perpetrada pelo Fisco.

11.2. Centro de Custo Não Ligado a Produção "c custo não lig prod" (Item 7.1.2)

Argumenta a Recorrente que analisando as aquisições de peças e materiais de laboratórios, os serviços de análises e manutenção de máquinas e veículos, a autoridade fiscal pugnou por glosas diversos bens e serviços que, ao seu sentir, não possuem ligação direta com o processo produtivo da empresa. No entanto, o que pode ser verificado pelo TVF e pela decisão recorrida, é que foram glosadas pelo Fisco, as despesas vinculadas aos **centros de custos administrativos e não ligados diretamente com a produção**, composto por aquisições de peças de máquinas, materiais de laboratórios, serviços de análises, manutenção de máquinas e veículos, transportes, etc. "(...) **7.1.2 c custo não lig prod**" do Termo de Verificação Fiscal (fls. 68/69), pois os valores em questão se referem a dispêndios que não se enquadram nas disposições normativas pertinentes ao cálculo não cumulativo das contribuições em tela, uma vez que se referem a despesas havidas, vale dizer, em fase diversa do próprio processo de industrialização, tratando-se, pois, de custo geral da produção que, conforme já referido, não guarda relação com a efetiva aplicação ou consumo diretamente na produção dos bens em tela. Embora representem custos gerais inafastáveis da atividade, não se vinculam à direta produção dos bens destinados à venda, sendo empregados em setores estranhos ao

processo industrial. *Vejase os itens glosados relacionados no TVF às fls. 68/69 (cc não lig prod):*

ARMAZÉM. AÇO.PTO FELIZSF,
ARM.AÇ.EXT.CNAGAUSH, ARM.AÇÚCAR INT.BRET,
ARM.AÇÚCAR INT.COPI, ARM.AÇÚCAR INT.DIAM,
ARM.AÇÚCAR INT.IASF, ARM.AÇÚCAR INT.JUNQ,
ARM.AÇÚCAR INT.MUND, ARM.AÇÚCAR INT.RAF,
ARM.AÇÚCAR INT.SERR, ARM.AÇÚCAR INT.USH,
Almoxarifado – BARRA, Almoxarifado – BENALCOOL,
Almoxarifado – GASA, Almoxarifado – IPAUSSU,
Almoxarifado – TAMOIO, Armazém de Açúcar
Ext.DICCapivari–UNIV, Armazém de Açúcar Externo Cerba –
BARRA, Armazém de Açúcar Externo Cnaga – BARRA,
Armazém de Açúcar Externo Cnaga–IPAUSSU, Armazém de
Açúcar Externo Ipaussu, Armazém de Açúcar Interno – BARRA,
Armazém de Açúcar Interno –BENÁLCOOL, Armazém de
Açúcar Interno – BONFIM, Armazém de Açúcar Interno – DC,
Armazém de Açúcar Interno – DEST, Armazém de Açúcar
Interno – GASA, Armazém de Açúcar Interno – IPAUSSU,
Armazém de Açúcar Interno – TAMOIO, Armazém de Açúcar
Interno – UNIV, CAPTAÇÃO DE ÁGUA COP, CAPTAÇÃO
DE ÁGUA USH,

CAPTAÇÃO ÁGUA – IASF, CAPTAÇÃO ÁGUA B.RET,
CAPTAÇÃO ÁGUA DIAM, CAPTAÇÃO ÁGUA JUNQ,
CAPTAÇÃO ÁGUA MUND, CAPTAÇÃO ÁGUA RAF,
CAPTAÇÃO ÁGUA SERRA, CENTR.AR COMPR. COPI,
CENTRAL AR COMP.DIAM, CENTRAL AR COMP.IASF,
CENTRAL AR COMP.JUNQ, CENTRAL AR COMPR.RAF,
CENTRAL ARCOMP B.RET, Captação de Água – BARRA,
Captação de Água –BENÁLCOOL, Captação de Água –
BONFIM, Captação de Água – DC, Captação de Água – DEST,
Captação de Água – GASA, Captação de Água – IPAUSSU,
Captação de Água – TAMOIO, Captação de Água – UNIV,
Central Ar Comprimido –BENÁLCOOL, Central Ar
Comprimido – BONFIM, Central Ar Comprimido – DC, Central
Ar Comprimido – DEST, Central Ar Comprimido –GASA,
Central Ar Comprimido – UNIV, Central de Ar Comprimido –
BARRA, Central de Ar Comprimido –IPAUSSU, Central de Ar
Comprimido – TAMOIO, LAB.MERISTEMA IASF,
LAB.TEOR SACAR. JUNQ, LAB.TEOR SACAR.MUND,
LIMP.OPERAT. DIAM, Labor.Industrial/Microbiológico –
BONFIM, Laboratório Cotesia – BARRA, Laboratório Cotesia –
BONFIM, Laboratório Cotesia – GASA, Laboratório Cotesia –
UNIV, Laboratório Metharizium – BARRA, Laboratório
Metharizium – BONFIM, Laboratório Metharizium –UNIV,
Laboratório Teor Sacarose – BONFIM, Laboratório Teor
Sacarose – TAMOIO, Laboratório Teor Sacarose – UNIV,
Limpeza Operativa – BONFIM, MANUT.BALANÇAS B.RE,
MANUT.BALANÇAS COPI, MANUT.BALANÇAS DIAM,
MANUT.BALANÇAS IASF, MANUT.BALANÇAS JUNQ,
MANUT.BALANÇAS MUND, MANUT.BALANÇAS RAFA,
MANUT.BALANÇAS SERR, MANUT.BALANÇAS USH,
Manutenção de Balanças – BARRA, Manutenção de Balanças –

BENALCOOL, Manutenção de Balanças – BONFIM, Manutenção de Balanças – DC, Manutenção de Balanças – DESTIVALE, Manutenção de Balanças –GASA, Manutenção de Balanças – IPAUSSU, Manutenção de Balanças –TAMOIO, Manutenção de Balanças – UNIVALEM, Mescla – BARRA, Serviços de Apoio Armazéns –IPAUSSU, TRANSP.INDL. B.RET, TRANSP.INDL.SERRA, TRANSPORTE INDL. RAF, TRANSPORTE INDL.IASF, TRANSPORTE INDL.JUNQ, TRANSPORTE INDL.MUND, TRANSPORTE INDL.USH, TRAT.ÁGUA ETA COPI, TRAT.ÁGUA ETAJUNQ, TRAT.ÁGUAETA– RAF, TRAT.ÁGUAETA– USH, TRAT.ÁGUAETA– DIAM, TRAT.ÁGUAETA– MUND, TRAT.ÁGUAETASERRA, Transporte Industrial – BARRA, Transporte Industrial – BENÁLCOOL, Transporte Industrial – BONFIM, Transporte Industrial –DC, Transporte Industrial – DEST, Transporte Industrial – IPAUSSU, Transporte Industrial – TAMOIO, Tratamento de Água ETA– BARRA, Tratamento de Água ETA– BENÁLCOOL, Tratamento de Água ETA– BONFIM, Tratamento de Água ETA–DEST, Tratamento de Água ETA– GASA, Tratamento de Água ETA UNIV, ÁGUAS RESID. B.RET, ÁGUAS RESIDS –SERRA, ÁGUAS RESIDUAIS COPI, ÁGUAS RESIDUAIS DIAM, ÁGUAS RESIDUAIS IASF, ÁGUAS RESIDUAIS JUNQ, ÁGUAS RESIDUAIS MUND, ÁGUAS RESIDUAIS RAF, ÁGUAS RESIDUAIS USH, Águas Residuais – BARRA, Águas Residuais –BENÁLCOOL, Águas Residuais – BONFIM, Águas Residuais – DC, Águas Residuais – DEST, Águas Residuais – GASA, Águas Residuais – IPAUSSU, Águas Residuais – TAMOIO, Águas Residuais – UNIV.

Aqui as glosas recaíram sobre créditos que, em razão do registro contábil que lhe fora atribuído pelo recorrente (Centro de Custos não ligados Produção), não apresentariam vínculo com a produção, seja na fase agrícola seja na fase industrial.

*Em seu recurso, a Recorrente discorre especificamente também quanto ao **armazém de açúcar externo, armazém de açúcar interno (armazenagem)**, alegando que conforme se analisa no Laudo Técnico, são necessários tanto para estocar os componentes químicos utilizados na lavoura quanto na estocagem do próprio açúcar produzido para que este seja destinado à venda, sendo que o seu creditamento encontra-se assegurado na norma introduzida pelo inc. IX do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 (ampliativa no inciso II do mesmo artigo).*

Repisando-se que 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.

Analizando o já mencionado Laudo Técnico emitido pela ESALQ, bem como as informações do processo produtivo informado pela Recorrente, entendo que essas atividades configuram atividades paralelas à produção de açúcar e álcool (laboratórios, oficinas de máquinas e equipamentos agrícolas, armazéns, serviços manutenção de balanças de cana, captação e tratamento de água), e, por conseguinte, não dão direito a crédito de PIS e

COFINS por não configurarem insumos de produção na acepção do conceito de insumo aqui empregada.

Desta forma, neste tópico em particular, voto por NEGAR provimento ao recurso interposto, mantendose as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo Não Ligado a Produção " CC NÃO LIG PROD" item 7.1.2 do TVF.

11.3 Produto e Material não Ligados Produção "ccp mat n prod" (item"7.1.3)

Aduz a Recorrente que a fiscalização glosou os itens relacionados no tópico t.1.3 do TVF, sob o fundamento que "(...) aquisições de peças e componentes de máquinas agrícolas, serviços de coleta e transporte de tora/bagaço, lixo e resíduos não seriam vinculados à atividade produtiva".

Conforme se depreende do TVF às fls. 68 e 69, informando que "(...) Nos centros de custos ligados à produção foram glosadas aquisições de peças e componentes de máquinas agrícolas; serviços de coleta e transporte torta/bagaço, lixo e resíduos, identificados na coluna descrição grupo de mercadorias como:

CARREGADEIRA DE CANA MOTOCANA, CARREGADEIRA DE CANA SERMAG, CARTEPILLAR RODAS DIANTEIRAS E TRASEIRAS E PESOS, CASE CHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, CASE COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, CASE TRANSM. FROCA, EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIRECAO, CAT TRANSM. FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIRECAO, CATEEPILLAR EMBREAGEM PRINCIPAL E TRANSMISSAO, CATERPILLAR CHASSIS, ARM. CARROCERIA, CABINA BARRAS TRACAO, CATERPILLAR COMANDO FINAL SISTEMA DIFERENCIAL, SISTEMA FREIO, CATERPILLAR COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, CATERPILLAR COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR EXPLOSAO, CATERPILLAR CONTROLE ACESS OPERACAO C/ LAMINA ESCARIFICADOR, CATERPILLAR MAT. RODANTE, CHAS ARM. SUSP/DIANT CAB BAR TRACAO, CATERPILLAR PAINEL INSTRUMENTOS EQUIP. E INSTALACAO ELETRICA, CATERPILLAR PAINEL INSTRUMENTOS, EQUIP. INSTALACAO ELETRICA, CATERPILLAR SISTEMA HIDR PRINCIPAL, LEVANTE CONTROLE REMOTO, CBT RODAS DIANTEIRAS E TRASEIRAS E PESOS, CBT SISTEMA HIDR. PRINCIPAL, LEVANTE E CONTROLE REMOTO, CBT TRANSM. DE FORCA, EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIRECAO, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA CAMEGO, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA CASE, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA CLAAS, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA JOHN DEERE, FIAT ALLIS CHASSIS/ARM. CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, FIAT ALLIS COMANDO FINAL SISTEMA

DIRECIONAL, SISTEMA FREIO, FIAT ALLIS COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, FIAT ALLIS CONTROLE ACESS OPERACAO C/LAMINA ESCARIFICADOR, FIAT ALLIS EMBREAGEM PRINCIPAL E TRANSMISSAO, FIAT ALLIS MAT RODANTE, CHAS/ARM. SUSP/DIANT CAB BAR TRACAO, FIAT ALLIS PAINEL INSTRUMENTOS EQUIP. E INSTALACAO ELETRICA, FIAT ALLIS RODAS DIANTEIRAS E TRASEIRAS E PESOS, FIAT ALLIS SISTEMA HIDR PRINCIPAL, LEVANTE E CONTROLE REMOTO, FIAT ALLIS TRANSM FORCA,EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIRECAO, FORD CHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, FORD COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, FORD PAINEL INSTRUMENTOS EQUIPAMENTOS INSTALACAO ELETRICA, FORD RODAS DIANTEIRAS TRASEIRAS E PESOS, FORD SISTEMAS DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, FORD TRANSM FORCA EIXO TRAS E DANT SIST FREIO E DIRECAO, FORD TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, GENERAL MOTORS COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, GENERAL MOTORS TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, IMPLEMENTOS AGRICOLAS DIVERSOS, JOHNDEERE CHASSIS, ARMACAO,CARROCERIA, CABINA BARRAS TRACAO, JOHNDEERE COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, JOHNDEERE TRANSM. FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST FREIO DIRECAO, MAXION ESC/CARREG. COMP. ACESS. MOTOR DE EXPLOSAO, MERCEDES BENZ CABINAS, CARROCERIAS, SUSP., DIANT E TRASEIRA, MERCEDES BENZ COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR EXPLOSAO, MERCEDES BENZ DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, MERCEDES BENZ DE PEDAIS E SITEMA DE ACELERCACAO, MERCEDES BENZ INSTR, EQUIP, INSTALACAO ELETRICA E ACESSORIOS, MERCEDES BENZ TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, MFCHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, MFCOMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, MFPAINEL INSTRUMENTOS, EQUIPAMENTOS, INSTALACAO ELETRICA, MFRODAS DIANTEIRAS TRASEIRAS E PESOS, MFSISTEMA HIDRAULICO PRINCIPAL, LEVANTE E CONTROLE REMOTO, MFTRANSM. FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIRECAO, MOTORES A DIESEL E SEMIDIESEL, MOTORES A DIESEL MWM, MOTORES A GASOLINA, SCANIA CHASSIS, CABINAS CARROCERIAS, SUSP, DIANT TRASEIRA, SCANIA COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, SCANIA PAINEL, INSTR, EQUIP. INSTALACAO ELETRICA ACESSORIOS, SCANIA SISTEMAS DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, SCANIA TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, VALTRA CHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA, BARRAS TRACAO, VALTRA COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VALTRA PAINEL DE INSTRUMENTOS EQUIP. INSTALACAO ELETRICA, VALTRA RODAS

DIANTEIRAS TRASEIRAS E PESOS, VALTRA SISTEMA HIDR. PRINCIPAL, LEVANTE CONTROLE REMOTO, VALTRA TRANSM. FORÇA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIREÇÃO, VOLKSWAGEN CABINAS, CARROCERIAS, SUSP. DIANTEIRA TRASEIRA, VOLKSWAGEN COMPONENTES E ACESSÓRIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VOLKSWAGEN SISTEMA DE FREIO E DIREÇÃO, EIXO DIANTEIRO RODAS, VOLKSWAGEN TRANSMISSÃO DE FORÇA E EIXO TRASEIRO, VOLVO CHASSIS, CABINAS, CARROCEIRAS, SUSP. DIANT E TRASEIRA, VOLVO CHASSIS/ARM. CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, VOLVO COMPONENTES ACESSÓRIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VOLVO COMPONENTES E ACESSÓRIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VOLVO PAINEL INSTR. EQUIP. E INSTALAÇÃO ELÉTRICA, VOLVO SISTEMA HIDR PRINCIPAL LEVANTE CONTROLE REMOTO, VOLVO SISTEMAS DE FREIO E DIREÇÃO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, VOLVO TRANSM FORÇA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIREÇÃO, VOLVO TRANSMISSÃO DE FORÇA E EIXO TRASEIRO, SERVIÇOS LIMPEZA E CONSERVAÇÃO DE BENS MOVEIS IMOVEIS EXT, SERVIÇOS LIMPEZA E CONSERVAÇÃO DE BENS MOVEIS IMOVEIS INT, SERVIÇOS PROFISSIONAIS, **SERVICOS COLETA E TRANSP. SUBPRODUTOS (TORTA/BAGACO), SERVIÇOS COLETA E TRANSPORTES LIXOS E RESIDUOS.**

*Verifica-se nos autos que a DRJ manteve incólume as glosas em apreço em virtude da conceituação de insumo adotada, como já dito anteriormente, sustentando a necessidade de um contato direto do insumo utilizado com o bem produzido. A Recorrente alega que conforme extensamente demonstrado em seu recurso a área agrícola consiste na principal etapa do processo produtivo, não podendo remanescer a glosa de qualquer bem ou serviço perpetrada com relação aos itens agrícolas. Neste item entendo que, embora o serviço prestado ou o produto vendido seja o alfa da 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. Essa visão conjuga o "processo" e o "produto/serviço resultante do processo". Mas esses processos devem estar inequivocamente ligados ao serviço prestado ou ligados ao produto vendido. Para se justificar o creditamento, não basta demonstrar que os bens e serviços concorreram para o processo de produção, ou de fabricação, ou de prestação do serviço, **mas é necessário em adição demonstrar para qual produto ou serviço aqueles fatores de produção ou insumos concorreram.***

De fato, todos os itens (bens e serviços) relacionados neste tópico não são dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool, mas bens eventualmente passíveis de ativação e que como já asseverado em itens anteriores, por conseguinte, apresentam

uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

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.

*No tocante ao **serviço de coleta de lixo e resíduos**, evidencia que o transporte de resíduos é necessário para evitar danos ambientais decorrentes da colheita, havendo firme jurisprudência do CARF no sentido de garantir o creditamento sobre as despesas com remoção de resíduos. Portanto deve ser revertido esses dispêndios glosados.*

*Quanto ao **transporte da torta e do bagaço (sub produtos)**, também se mostram essenciais. Isto porque a "torta" é utilizada como fertilizante rico em matéria orgânica e nutrientes, conforme atesta o Laudo Técnico (fl. 116), sendo portanto essencial ao processo produtivo da cana-de-açúcar (fase agrícola). O bagaço também é essencial para produção de energia para a empresa, sendo atestada sua essencialidade pelo Laudo Técnico. Veja-se: "19. Cogeração: visa a produção de energia a partir do bagaço separado na extração do caldo. A energia produzida é essencial para operar os processos de produção de açúcar e do etanol".*

A relevância do transporte de torta/bagaço se verifica a partir da constatação de que ambos são utilizados como fertilizantes ricos em matéria orgânica e nutrientes, na linha do quanto destacado no Laudo/Parecer Técnico. Outra utilidade do bagaço é a sua adequação para a produção de biomassa, que é a matriz energética da produção de energia para a RECORRENTE, utilizadas nas caldeiras e turbinas de cogeração de energia.

*Desta forma, neste tópico em particular, DOU PROVIMENTO PARICL ao recurso voluntário, para REVERTER as glosas que recaíram sobre o **Centro de Custo "CCP MAT N PROD"** (item 7.1.3, do TVF), referente itens: **serviço de coleta de lixo e resíduos e do transporte da torta e do bagaço (sub produtos)**, que deverão ser revertidos.*

12. Centro de Custo NÃO IDENTIFICADOS (item 7.2 do TVF)

*A fiscalização informa em seu TVF que nos itens **sem vínculos com centros de custos** a análise passou a ser feita através da identificação das colunas "descrição grupo mercadoria" e "descrição do material".*

*Estes foram classificados como centro de custo **(i)** agrícola, **(ii)** combustíveis não vinculados à produção, lubrificantes e graxas não vinculados à produção, **(iii)** embalagens não vinculadas à produção (transporte interno), **(iv)** materiais de uso não*

identificados ou insumos indiretos, (v) produtos químicos não vinculados à produção, e (vi) despesas portuárias.

12.1" AGRÍCOLA" (item 7.2.1 do TVF)

*Alega a Recorrente que a autoridade fiscal analisou os documentos contábeis entregues pela Recorrente, e ao apreciar diversos itens **que não** se encontravam vinculados a centro de custo, tais como peças e equipamentos utilizados em máquinas e caminhões agrícolas, fertilizantes e outros itens utilizados na lavoura, optou por glosálos, conforme demonstra o TVF: "(...) Selecionado os materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, fertilizantes e demais produtos utilizados na lavoura (...)"*

Consigna o Fisco que, selecionado os materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, fertilizantes e demais produtos utilizados na lavoura, estando identificados na coluna "Descrição Grupo Mercadoria" como:

CARREGADEIRA DE CANA HIMA, CARREGADEIRA DE CANA IMPLANOR BEL, CARREGADEIRA DE CANA MOTOCANA, CARREGADEIRA DE CANA SANTAL, CARREGADEIRA DE CANA SERMAG, CARTEPILLAR RODAS DIANTEIRAS E TRASEIRAS E PESOS, CASE CHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, CASE CHASSIS/ARM. CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, CASE COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, CASE PAINEL INSTRUMENTOS EQUIP. INSTALACAO ELETRICA, CASE PAINEL INSTRUMENTOS EQUIPAMENTOS INSTALACAO ELETRICA, CASE RODAS DIANTEIRAS E TRASEIRAS E PESOS, CASE SISTEMA HIDR PRINCIPAL LEVANTE E CONTROLE REMOTO, CASE SISTEMA HIDR PRINCIPAL, LEVANTE E CONTROLE REMOTO, CASE TRANSM FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIRECAO, CASE TRANSM. FROCA, EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIRECAO, CAT TRANSM. FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIRECAO, CATEEPILLAR EMBREAGEM PRINCIPAL E TRANSMISSAO, CATERPILLAR CHASSIS, ARM. CARROCERIA, CABINA BARRAS TRACAO, CATERPILLAR COMANDO FINAL SISTEMA DIFERENCIAL, SISTEMA FREIO, CATERPILLAR COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, CATERPILLAR COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR EXPLOSAO, CATERPILLAR CONTROLE ACESS OPERACAO C/ LAMINA ESCARIFICADOR, CATERPILLAR MAT. RODANTE, CHAS ARM. SUSP/DIANT CAB BAR TRACAO, CATERPILLAR PAINEL INSTRUMENTOS EQUIP. E INSTALACAO ELETRICA, CATERPILLAR PAINEL INSTRUMENTOS, EQUIP. INSTALACAO ELETRICA, CATERPILLAR SISTEMA HIDR PRINCIPAL, LEVANTE CONTROLE REMOTO, CBT COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO,

CBT PAINEL DE INSTRUMENTOS EQUIPAMENTOS
 INSTALACAO ELETRICA, CBT TRANSM. DE FORCA,
 EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIRECAO, CHASSIS E
 ACESSORIOS, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA
 CAMEGO, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA CASE,
 COLHEITADEIRA DE CANA PICADA CLAAS,
 COLHEITADEIRA DE CANA PICADA JOHN
 DEERE, COLHEITADEIRA DE CANA PICADA SANTAL,
 COLHEITADEIRAS DE CANAS PICADA DIVERSAS,
 COMPONENTES ACESSORIOS
 P/ESCAVADEIRA/CARREGADEIRA MAXION,
 COMPONENTES ACESSORIOS TRATORES RODAS
 JOHNDEERE, COMPONENTES E ACESSORIOS P/ BALSAS
 MOTORIZADAS, COMPONENTES E ACESSORIOS P/
 BARCACAS MOTORIZADAS, COMPRESSORES DE AR
 AUTOMOTIVOS, COMPRESSORES DIVERSOS, CORREIAS
 TRANSMISSAO AUTOMOTIVAS E ACESSORIOS,
 CORRETIVOS DE SOLO, ELEMENTOS, FILTROS,
 COMPONENTES E ACESSORIOS PARA FILTROS,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES ACESS COMBATE DE
 PRAGAS (PULVERIZ.), EQUIPAMENTOS COMPONENTES
 ACESSORIOS DE PLANTADEIRAS, EQUIPAMENTOS
 COMPONENTES ACESSORIOS DE ROCADEIRAS,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES ACESSORIOS DE
 SUBSOLADORES, EQUIPAMENTOS COMPONENTES
 ACESSORIOS DE SULCADORES, EQUIPAMENTOS
 COMPONENTES ACESSORIOS DE TRANSBORDOS,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES E ACESS
 LANCACHAMAS (QUEIMA CANA), EQUIPAMENTOS
 COMPONENTES E ACESSORIOS DE ADUBADEIRAS,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES E ACESSORIOS DE
 ARADOS, EQUIPAMENTOS COMPONENTES E
 ACESSORIOS DE COBRIDORES DE CANA,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES E ACESSORIOS DE
 COMPOSTADORES, EQUIPAMENTOS COMPONENTES E
 ACESSORIOS DE CULTIVADORES, EQUIPAMENTOS
 COMPONENTES E ACESSORIOS DE IRRIGACAO,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES E ACESSORIOS DISTR.
 TORTA/CALCARIO, EQUIPAMENTOS COMPONENTES E
 ACESSORIOS ELIMINADORES SOCARIAS,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES E ACESSORIOS
 ENLEIRADEIRAS PALHAS, EQUIPAMENTOS
 COMPONENTES E ACESSORIOS GRADES ROTATIVAS,
 EQUIPAMENTOS COMPONENTES E ACESSORIOS PLAINAS
 NIVELADORES, EQUIPAMENTOS E IMPLEMENTOS
 AGRICOLAS E DE IRRIGACAO, ESPALHANTES ADESIVOS,
FERTILIZANTES, FIAT ALLIS CHASSIS/ARM.
 CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, FIAT ALLIS
 COMANDO FINAL SISTEMA DIRECIONAL, SISTEMA FREIO,
 FIAT ALLIS COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE
 EXPLOSAO, FIAT ALLIS CONTROLE ACESS OPERACAO
 C/LAMINA ESCARIFICADOR, FIAT ALLIS EMBREAGEM
 PRINCIPAL E TRANSMISSAO, FIAT ALLIS MAT RODANTE,
 CHAS/ARM. SUSP/DIANT CAB BAR TRACAO, FIAT ALLIS
 PAINEL INSTRUMENTOS, EQUIP. E INSTALACAO
 ELETRICA, FIAT ALLIS TRANSM FORCA, EIXO TRAS/DIANT.
 SIST. FREIO DIRECAO, FORD CHASSIS, ARMACAO,

CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, FORD CHASSIS, CABINAS, CARROCERIAS, SUSP. DIANT E TRASEIRA, FORD COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, FORD COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, FORD CONJUNTO DE PEDAIS E SISTEMA DE ACELERACAO, FORD PAINEL INSTRUMENTOS EQUIPAMENTOS INSTALACAO ELETRICA, FORD PAINEL, INSTR. EQUIP. INSTALACAO ELETRICA E ACESSORIOS, FORD RODAS DIANTEIRAS TRASEIRAS E PESOS, FORD SISTEMA HIDR PRINCIPAL, LEVANTE E CONTROLE REMOTO, FORD SISTEMAS DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, FORD TRANSM FORCA EIXO TRAS E DANT SIST FREIO E DIRECAO, FORD TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, **FORMICIDAS**, GENERAL MOTORS CHASSIS, CABINAS, CARR, SUSP. DIANT TRASEIRA, GENERAL MOTORS CONJUNTO DE PEDAIS E SSITEMA DE ACELERACAO, GENERAL MOTORS PAINEL, INSTR. EQUIP. INST. ELETRICA E ACESS, GENERAL MOTORS TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, **HERBICIDAS**, IMPLEMENTOS AGRICOLAS DIVERSOS, **INSETICIDAS**, JOHNDEERE CHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA BARRAS TRACAO, JOHNDEERE COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, JOHNDEERE PAINEL INSTR. EQUIP. INSTALACAO ELETRICA, JOHNDEERE RODAS DIANTEIRA TRASEIRA E PESOS, JOHNDEERE SISTEMA HIDR. PRINCIPAL, LEVANTE CONTROLE REMOTO, JOHNDEERE TRANSM. FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST FREIO DIRECAO, KOMATSU CHASSIS/ARM. CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, KOMATSU COMP. ACESSOSRIOS MOTOR DE EXPLOSAO, KOMATSU PAINEL INSTR. EQUIP. E INSTALACAO ELETRICA, KOMATSU SISTEMA HIDR PRINCIPAL LEVANTE CONTROLE REMOTO, KOMATSU TRANSM. DE FORCA EIXO TRAS/DIANT SIST. FREIO DIRECAO, MATERIAIS DIVERSOS OPERACAO PORTO, MAXION ESC/CARR. TRAN. FORCA EIXO TRAS/DIANT SIST FREIO DIR, MAXION ESC/CARREG. CHASSIS/ARM. CARR. CABINA E BARRAS TRACAO, MAXION ESC/CARREG. COMP. ACESS. MOTOR DE EXPLOSAO, MERCEDES BENZ CABINAS, CARROCERIAS, SUSP., DIANT E TRASEIRA, MERCEDES BENZ COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR EXPLOSAO, MERCEDES BENZ DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, MERCEDES BENZ DE PEDAIS E SITEMA DE ACELERACAO, MERCEDES BENZ INSTR, EQUIP, INSTALACAO ELETRICA E ACESSORIOS, MERCEDES BENZ TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, MFCHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, MFCOMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, MFPAINEL INSTRUMENTOS, EQUIPAMENTOS, INSTALACAO ELETRICA, MFRODAS DIANTEIRAS TRASEIRAS E PESOS, MFSISTEMA HIDRAULICO PRINCIPAL, LEVANTE E CONTROLE REMOTO, MFTRANSM.

FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIRECAO, MOTORES A DIESEL AGRALE, MOTORES A DIESEL

CUMMINS, MOTORES A DIESEL E SEMIDIESEL, MOTORES A DIESEL MWM, MOTORES A GASOLINA, MOTORES E GERADORES, MOTORES MARITIMOS, MOTORES TRICOMBUSTIVEIS, REBOQUE SISTEMAS DE FREIO E RODAS, REBOQUE, CARROCERIAS, SUSP. DIANTEIRA E TRASEIRA, REDUTORES VELOCIDADE CONVERSORES TORQUE E CAIXAS MUDANCA, ROLAMENTOS AGULHAS, ROLAMENTOS AUTO EMBREAGEM, RODA, BOMBAS DE AGUA, ROLOS COMPACTADOR, SCANIA CHASSIS, CABINAS, CARROCERIAS, SUSP, DIANT TRASEIRA, SCANIA COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, SCANIA CONJUNTO DE PEDAIS E SISTEMA DE ACELERAÇÃO, SCANIA PAINEL, INSTR, EQUIP. INSTALACAO ELETRICA ACESSORIOS, SCANIA SISTEMAS DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, SCANIA TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, SEMENTES DIVERSAS, SISTEMA ARREFECIMENTO, SISTEMA DE COMBUSTIVEL E ALIMENTACAO, SISTEMA ELETRICO, TURBO COMPRESSORES, VALTRA CHASSIS, ARMACAO, CARROCERIA, CABINA, BARRAS TRACAO, VALTRA COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VALTRA PAINEL DE INSTRUMENTOS EQUIP. INSTALACAO ELETRICA, VALTRA RODAS DIANTEIRAS TRASEIRAS E PESOS, VALTRA SISTEMA HIDR. PRINCIPAL, LEVANTE CONTROLE REMOTO, VALTRA TRANSM. FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO DIRECAO, VOLKSWAGEN CABINAS, CARROCERIAS, SUSP. DIANTEIRA TRASEIRA, VOLKSWAGEN COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VOLKSWAGEN CONJUNTO DE PEDAIS E SISTEMA DE ACELERAÇÃO, VOLKSWAGEN PAINEL, INSTR. EQUIP. INSTALACAO ELETRICA E ACESS, VOLKSWAGEN SISTEMA DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO RODAS, VOLKSWAGEN TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO, VOLVO CHASSIS, CABINAS, CARROCEIRAS, SUSP. DIANT E TRASEIRA, VOLVO CHASSIS/ARM. CARROCERIA, CABINA E BARRAS TRACAO, VOLVO COMPONENTES ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VOLVO COMPONENTES E ACESSORIOS MOTOR DE EXPLOSAO, VOLVO CONJUNTO DE PEDAIS E SISTEMA DE ACELERAÇÃO, VOLVO PAINEL INSTR. EQUIP. E INSTALACAO ELETRICA, VOLVO PAINEL, INSTR. EQUIP. INSTALACAO ELETRICA E ACESSORIOS, VOLVO SISTEMA HIDR PRINCIPAL LEVANTE CONTROLE REMOTO, VOLVO SISTEMAS DE FREIO E DIRECAO, EIXO DIANTEIRO E RODAS, VOLVO TRANSM FORCA EIXO TRAS/DIANT. SIST. FREIO E DIRECAO e VOLVO TRANSMISSAO DE FORCA E EIXO TRASEIRO.

Informa a Recorrente que uma análise conjugada da coluna "descrição grupo mercadoria" com a coluna "texto breve material" nos permite verificar que todos os itens se tratam de bens utilizados no maquinário agrícola (peças para possibilitar a utilização de carregadeiras, plantadeiras, tratores, volvo, mercedes, etc.) e bens utilizados direto na lavoura (como herbicidas, fertilizantes etc), conforme afirmado pela própria autoridade fiscal.

"(...) Aqui, devem ser adotadas as mesmas razões já expostas pela RECORRENTE nos itens anteriores, sendo de rigor reconhecer a validade daqueles créditos ante a evidente vinculação/essencialidade dos bens em tela para o desenvolvimento da atividade produtiva/industrial originária da cana-de-açúcar.

Todos os bens questionados pela D. Fiscalização, como já mencionado, e conforme se pode depreender da análise do Laudo/Parecer Técnico são imprescindíveis à obtenção do produto final (açúcar e etanol), motivo pelo qual devido e regular o direito ao crédito".

Pois bem. Percebe-se que tais itens glosados neste tópico, trata-se dos mesmo tipo glosado no item anterior, e que apenas foram segregados pela fiscalização em virtude de ainda não estarem vinculados a centros de custo, como pode ser observado no exposto do texto do recurso da Recorrente.

Se fizer uma análise conjugada da coluna "descrição grupo de mercadoria" com a coluna "texto breve material", permite verificar que todos os itens se tratam de bens utilizados no maquinário agrícola da Recorrente, tais como: peças para possibilitar a utilização de carregadeiras, plantadeiras, tratores, Volvo, Mercedes, etc., bem como bens utilizados direto na lavoura, como calcário, herbicidas, fertilizantes, etc, conforme afirmado pela própria fiscalização em seu TVF: "Selecionado os materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, fertilizantes e demais produtos utilizados na lavoura (...)".

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

No entanto, entendo que todos os itens relacionados neste tópico não são dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool, mas bens eventualmente passíveis de ativação e que, por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Neste caso, os maquinários, implementos, materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões, etc. (de utilização na fase agrícola), 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.

*Quanto as despesas com aquisição de **fertilizante, calcário, herbicidas, inseticidas e formicidas**, ao meu sentir, se mostram*

essenciais ao processo produtivo da cana-de-açúcar, conforme atesta o Laudo Técnico (fl. 116). Vejase trecho reproduzido:

"(...) O **calcário** deve ser aplicado o mais uniforme possível sobre o solo (Figura 15). A época mais indicada para aplicação do calcário vai desde o ultimo após o corte da cana, durante a reforma do canavial, até antes da última gradagem de preparo do terreno antes do plantio. Dentro desse período, quanta mais cedo essa operação for executada maior será sua eficiência e os resultados positivos para a cadeia sucroenergética. A aplicação desse corretivo é feita por um trator equipado com espalhador de calcaria (...).

"(...) O fertilizante, por sua vez, é aplicado no momento do plantio."

No entanto, conforme pode ser verificado no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, as alíquotas incidentes na importação e sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de PIS e da COFINS ficaram reduzidas a zero e, portanto, não geram direito a efetuar desconto de créditos.

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

*Desta forma, neste tópico em particular, NEGÓCIO provimento ao recurso voluntário, para **manter as glosas** que recaíram sobre o **Centro de Custo ' AGRÍCOLA'** (item 7.2.1, do TVF).*

12.2 Centro Custo COMBUSTÍVEIS " Comb e lubr não util prod" (item 7.2.2)

O Fisco informa que as Notas fiscais de aquisição de gasolina, óleo diesel, lubrificantes, graxas, ceras, utilizados em máquinas agrícolas e caminhões, não se tratando de insumo de produção. Estão identificados na coluna "descrição grupo mercadoria" como:

GASOLINA; OLEO DIESEL; OLEOS P/ ISOLAMENTOS ELETRICOS; OLEOS, CERAS E GORDURAS DIVERSAS; OLEOS, FLUIDOS E GRAXAS AUTOMOTIVO.

Por outro lado, aduz a Recorrente que "(...) Ora, a leitura do trecho materializado pelo item 7.2.2 do Termo de Verificação Fiscal, por si só, já é suficiente para destacar o descabimento da glosa realizada, na medida em que não há dúvida acerca da já demonstrada importância das máquinas agrícolas e caminhões para o desenvolvimento da atividade da RECORRENTE. Então, neste passo, igualmente latente o cabimento do direito de crédito sobre os insumos que permitem o funcionamento daquelas máquinas, sem os quais a sua utilidade seria nula.

Resta evidenciado, com base no Laudo/Parecer Técnico da "ESALQ/USP", que a RECORRENTE utiliza diversas máquinas e equipamentos agrícolas na fase de produção da cana-de-açúcar, as quais necessitam de combustível, óleos e graxas para seu

perfeito funcionamento. Assim, demonstrada a essencialidade dos itens neste centro de custo para a produção da RECORRENTE.

Compõe as glosas os grupos de mercadorias identificados como: óleos p/ isolamentos elétricos, óleos protetivos aditivos lubrificantes, óleos fluídos graxas automotivos, óleos fluídos graxas industriais, e no grupo “texto breve material”: graxa.

*Quanto ao item **Graxa**, verificase que o art. 3ª, II, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003, dá direito ao desconto das contribuições pagas a título de bens e serviços, utilizados como insumos, inclusive combustíveis e lubrificantes. Neste particular, entendo que a Graxa é um tipo de lubrificante.*

Verifica-se que a motivação da glosa para parcela dos combustíveis creditados se dá pela utilização de tais bens nas máquinas agrícolas, ou seja, na fase agrícola da produção.

Cabe lembrar que os combustíveis e lubrificantes são expressamente nominados pelos incisos II dos artigos 3º das leis que tratam dos insumos para as contribuições (Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003). Admissível, assim, o creditamento em relação a combustíveis, bem como em relação às graxas que, ao meu ver, se enquadram no conceito de lubrificantes, conforme, inclusive, já decidiu este Tribunal administrativo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007 (...).

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE.

INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP 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/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. **Para a empresa agroindustrial, constituem insumos:** materiais de limpeza e desinfecção, inclusive diluentes; embalagens utilizadas para transporte; combustíveis; **lubrificantes e graxa**; fretes de mercadoria com destino a porto; e serviços de transporte de sangue e armazenamento de resíduos. Por outro lado, não constituem insumos: uniformes, artigos de vestuário, equipamentos de proteção de empregados e materiais de uso pessoal; bens do ativo, inclusive ferramentas e materiais utilizados em máquinas e equipamentos; bens não sujeitos ao pagamento das contribuições (o que inclui a situação de alíquota zero); bens adquiridos em que a venda é feita com suspensão das contribuições, com fundamento no art. 9º da Lei no 10.925/2004. (...).

(CARF; 3ª. T.O da 4ª Câmara da 3ª Seção; PTA n.

10925.905356/201124 ; Acórdão n. 3403002.477; Relator:

Rosaldo Trevisan; em 24/09/2013) (Grifei).

*Assim, neste tópico, voto no sentido de **reverter às glosas dos combustíveis e lubrificantes (e graxas) empregados nos maquinários, veículos e tratores na fase agrícola produção da cana (item 7.2.2, do TVF).***

12.3. Embalagem para transporte Interno" " Embalagens Transp" (item 7.2.3)

Nesse ponto específico a DRJ corroborou o entendimento da fiscalização ao afirmar que somente podem gerar créditos da contribuição despesas com matériaprima, produto intermediário, material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

*Informa o Fisco em seu TVF que (fl. 72): "(...) Embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização: Glosadas as aquisições de **container big bag, pallet de madeira e sacos polipropileno para transporte de açúcar com capacidade para 50kg**. São embalagens retornáveis utilizadas apenas para o transporte do açúcar que não atendem o previsto na legislação. Ou seja, a empresa não utiliza as chamadas "embalagens de apresentação" aceitas pela legislação como dando direito ao crédito e sim as "embalagens de transporte". A embalagem de apresentação é **aquela incorporada ao produto durante o processo de fabricação**, há que se ter como tal aquela que é usualmente empregada para a venda do produto ao consumidor final e que contenha o produto em quantidades compatíveis com sua venda no varejo; e também podese ter como tal aquela que, apesar de conter quantidades maiores, contenham rótulos destinados exclusivamente ao propósito de promover ou valorizar o produto; de outro lado, há que se ter como embalagens de transporte aquelas que se destinam apenas ao transporte dos produtos, por comportarem quantidades superiores às usualmente vendidas no varejo e não conterem indicações promocionais destinadas à valorização do produto (são, geralmente, latas, caixas, engradados, tambores, as sacas de 50 kgs, etc). Essas embalagens não fazem parte do processo produtivo, o produto é embalado após a produção. Fundamentação legal: art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 c/c o artigo 66, § 5º, I da Instrução Normativa SRF nº 247/2002. Selecionados na coluna Descrição Grupo Mercadoria: EMBALAGENS PREFORMADAS PARA PRODUTOS ALIMENTICIOS, ACONDICIONAMENTO E EMBALAGEM DIVERSOS, SACOS P/ EMBALAGENS DE ACUCAR e na coluna Texto breve material contendo: **big bag, pallet, container e saco pp 50 kg**". (Grifei)*

Pois bem. Este mesmo tema já foi objeto de discussão neste Colegiado em processo dessa mesma empresa (Processo nº 10880.723059/201398),

Acórdão nº 3402003.817, de 26/01/2017, de lavra do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que adoto como razões de decidir, fazendo algumas adaptações pontuais:

*Como se vê, neste tópico a fiscalização perpetrou a glosa de materiais de embalagem ou de transporte **que não sejam ativáveis**.*

No caso, esta turma julgadora já possui jurisprudência sedimentada a respeito deste assunto, consoante se depreende da ementa abaixo transcrita (acórdão n. 3402003.148):

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006 (...).
CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. BIG BAGS.
INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas, é considerado insumo as embalagens industriais denominadas "Big Bags", eis que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, de forma que o produto final destinado à venda tenha as características desejadas quando chegar ao comprador (...) (Grifei).

Em voto vencedor e que conduziu essa questão, a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, bem pontuou que:

(...). Entendo que pode ser considerado como insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas, o material de embalagem ou de transporte desde que não sejam bens ativáveis, eis que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, de forma que o produto final destinado à venda tenha as características desejadas quando chegar ao comprador.

Nessa mesma linha já foi decidido por esta 3ª Seção do CARF, no Acórdão nº 3302001.858 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, com Voto Vencedor da Conselheira Fabíola Cassiano Keramidas:

"(...) Parece-me claro que a embalagem de transporte é UTILIZADO no processo produtivo (isso porque entendo que a produção alcança até este momento, apenas com a embalagem para o transporte é que a fase produtiva se finda), é INDISPENSÁVEL e necessária para a composição do produto final, uma vez que a madeira tem que estar em condições para poder ser disponibilizada ao consumidor; e sem dúvida está RELACIONADO à atividade da Recorrente (...)"

Este Colegiado, no Acórdão nº 3402002.809 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 10 de dezembro de 2015, também se manifestou nesse sentido:

"(...) Assim, conforme exposto neste item, relativamente à rubrica Produtos utilizados na movimentação e armazenagem de cargas, foi indevida a exclusão da base de cálculo efetuada pela fiscalização somente dos seguintes bens: (...) BIG BAGS, (...)".

Pautado em tal fundamentação, voto por reverter as glosas de materiais de embalagem ou de transporte, que não sejam ativáveis, mais precisamente a glosa dos seguintes itens: aquisições de 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.

12.4 Insumos Indiretos materias de uso não identificado (item 7.2.4)

Por meio do item 7.2.4 do TVF, o Fisco aduz que foram apresentados diversos itens utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, sendo: eletrodos, abafadores, abraçadeiras, chapas de aço, adaptadores, anéis, anilhas, arruelas, barras cantoneiras, barras de aço, bielas, buchas, rolamentos, conectores, cotovelos, curvas, filtros, engates, flanges, luvas, lençóis de borracha, mancais, niples, perfis de aço, presilhas, protetores, reduções, tubos, válvulas e vigas de aço, para os quais a empresa não apresentou detalhes técnicos que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar, nem estão vinculados a centros de custos de produção.

"(...) Em consequência, foram tratados como itens genéricos utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes no seu parque agrícola e industrial; assim sendo, tratam-se de insumos indiretos de produção que não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Estão identificados em “descrição grupo mercadoria” como: ACESSORIOS PARA ROLAMENTOS, BARRAS METALICAS FERROSOS, BARRAS METALICAS NAO FERROSOS, BLOCOS ROLDANAS ESTRODOS E CORRELATOS, BORRACHAS SISNTETICAS E NATURAL, CABOS DE ACO E ACESSORIOS, CHAPAS METALICAS FERROSOS, CHAPAS METALICAS NAO FERROSOS, CICLONES DIVERSOS, COMPONENTES E ACESSORIOS DIVERSOS, CONEXOES METALICOS FERROSOS, CONEXOES METALICOS NAO FERROSOS, EQUIPAMENTOS DIVERSOS, MANCAIS (CAIXAS/ FLANGES), PERFIS ESTRUTURAIS METALICAS NAO FERROSOS, PERFIS ESTRUTURAIS METALICOS FERROSOS, ROLAMENTOS ESFERAS, ROLAMENTOS ROLOS CILINDRICOS, ROLAMENTOS ROLOS CONICOS, TECIDOS METALICOS FERROSOS, TECIDOS METALICOS NAO FERROSOS, TUBOS METALICOS FERROSOS, TUBOS METALICOS NAO FERROSOS, VALVULAS AUTOMATICAS E ACESSORIOS, VALVULAS DE SEGURANCA E ACESSORIOS, VALVULAS MANUAIS E ACESSORIOS, TRANSFORMADORES".

Em seu recurso, aduz a Recorrente que "(...) Aqui cabem as mesmas indagações das feitas anteriormente: para que a

RECORRENTE se utilizaria de válvulas, tubos metálicos, mancais, conexões metálicas, chapas não ferrosas, ciclones e perfis? A obviedade é de saltar aos olhos, e surpreende a D. Fiscalização ter glosado tais itens, pois até em sua acepção restritiva de insumo fundamentada nas Instruções Normativas tais itens poderiam ser considerados como insumos para possibilitar o creditamento. Esses itens são peças de reposição utilizados diretamente em indústrias".

*Pelo que se vê, trata-se de glosa 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.*

No entanto, verifica-se que, de fato, que todos os itens acima não são dispêndios empregados na produção de açúcar e álcool (produto final), mas bens eventualmente passíveis de ativação e que como já abordado em outros itens anteriores, por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Desta forma, devem ser mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização.

12.5 Produtos Químicos Não Utilizados na Produção (item 7.2.5)

*Analizando as despesas realizadas pela Recorrente, a fiscalização glosou **produtos químicos utilizados nas análises laboratoriais e para limpeza de maquinário industrial**, sob o argumento de que tais dispêndios não estão relacionados ao processo **produtivo**, como se depreende do item 7.2.5 do TVF (fl. 73):*

*"(...) Também foi considerado como não sendo insumo as despesas pertencentes aos grupos de mercadorias: PRODUTOS QUIMICOS DIVERSOS, PRODUTOS QUIMICOS P/ ANALISE (REAGENTES E CORANTES), PRODUTOS QUIMICOS P/ TRATAMENTO DE AGUA, contendo biocida, fungicida, algicida, cloros, resinas *catalizadores, removedores, limpadores, solventes, reagentes utilizados em tratamento de agua, análises laboratoriais, limpeza e outros fins não ligados à produção*".*

É importante ressaltar que não se tratam de produtos químicos utilizados na lavoura da plantação da cana de acuar (mas sim em tratamento de água, laboratórios, etc.).

Trata-se de itens relacionados aos procedimentos laboratoriais (análise e pré análise de melhor momento para a colheita cana) e conforme constatado pelo Laudo/Parecer elaborado pela ESALQ. Tal trabalho técnico consiste em se apurar o momento em que a cana plantada apresenta seu apogeu biológico para gerar a maior quantidade e com maior qualidade o açúcar e o álcool, bem como para determinar a aplicação de corretivos no

solo e, ainda, produzir insetos que atuam no controle de algumas pragas que atacam a produção de cana.

Repisando-se que 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.

Diante deste quadro fático, toda esta etapa laboratorial, entendo que não são dispêndios empregados diretamente na produção da cana-de-açúcar que irá gerar o açúcar e o álcool; trata-se de controles paralelos, distantes da produção e portanto, não pode gerar direito a crédito de PIS e COFINS, o que redundará na manutenção das glosas efetuadas pela fiscalização.

12.6 Despesas PORTUÁRIAS NOTAS FISCAIS ME (item 7.2.6)

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 trata-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.

13. Das Glosas realizadas a título de DEPRECIAÇÃO (Item 8)

*A empresa argumenta que "(...) Por meio do item 8 do Termo de Verificação Fiscal, a D. Fiscalização incorreu em equívoco ao desconsiderar o quanto estabelecido pelo **artigo 3º, inciso VI, da lei nº 10.637/02**, cujo teor é reprisado na Lei nº 10.833/02 (COFINS), adotando as seguintes conclusões: sendo a atividade da empresa fabricação de açúcar e álcool, os valores relativos aos bens não utilizados na área industrial serão glosados".*

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

(...)

VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...)

Ou seja, ao analisar a documentação fornecida pela Recorrente durante o período de fiscalização, o Fisco argumenta que os bens não utilizados na área industrial serão glosados, fincado na

premissa de que a área agrícola não participa do processo produtivo da peticionária.

A fiscalização deixa consignado em seu TVF (fl. 74/75), que "Como a apuração de créditos em relação aos bens do ativo imobilizado está restrita àqueles adquiridos ou fabricados para a utilização de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e sendo a atividade da empresa fabricação de açúcar e álcool, os valores relativos aos bens não utilizados na área industrial serão glosados. É permitida a apuração de créditos sobre benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa, dessa forma foram mantidas todas as obras informadas".

Relata que nas planilhas "Depreciação" de "Depreciação ate 300911" (outubro, novembro e dezembro) constam descrição do bem, o centro de custo, a data de aquisição e o valor da depreciação mensal. Em "Depreciação após 300911_MP540", além das colunas citadas, são informados o valor de aquisição/residual, o número de parcelas e a opção da MP 540.

*Desta forma, a fiscalização dividiu as glosas de depreciação entre (i) os bens alocados na **área agrícola**, consignado no item 8.1 do TVF e (ii) os bens que não são ligados a produção (não lig prod, item 8.2 do TVF.*

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

Aduz a Recorrente que albergada na equivocada premissa de que a etapa agrícola não faz parte do processo produtivo da Recorrente, a autoridade fiscal realizou a glosa de todos os bens alocadqs nesta etapa da produção, conforme afirma no item 8.1 do TVF.

Por outro giro, a fiscalização informa que "Foram glosadas as depreciações de colhedadeiras, transbordos, pulverizadores, roçadeiras, carretas, trituradores, arados, tratores, eleiradores, plantadeiras, cultivadores, semirreboques, aspersores, dollys, tanques, implementos, caminhões, sulcadores, bombas, grade, moto niveladora, motores, pá carregadeiras, transeptores, etc (...)" (relação constante do item 8.1, fls. 75/76 do eprocesso):

Em "Depreciação" e "Depreciação até 300911" ADM./CONT.AGRIC.SERRA, ADM./CONTR.AGRÍC.COP, Adm.Agr.Corp.Geo Processamento, ADM.E CONT.AGRÍC.USH, Administração e Controle Agrícola, Administração/Controle AgrícolaBENÁLCO, Administração/Controle AgrícolaDC, Administração/Controle AgrícolaIPAUSSU, Agrícola e Indústria, Alojamento Agrícola –BARRA, Alojamento Agrícola – GASA, BALSA – DIAM, Borracharia – BARRA, Borracharia – BONFIM, Borracharia – DEST, Borracharia – GASA, BORRACHARIA B.RET, BORRACHARIA DIAM, BORRACHARIA JUNQ, BORRACHARIA MUND, BRIG COMB INC, BRIG.COMB.INC. B.RET, Brigada de

Combate a Incêndio, Brigada de Combate a Incêndio – BARRA, Brigada de Combate a Incêndio – DC, Brigada de Combate a Incêndio – UNIV, 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, **COLHEITA CANA COPI, COMB.ABAST. B.RET, COMB.ABAST. COPI, COMB.ABAST.**

DIAM, COMB.ABAST. IASF, COMB.ABAST. JUNQ, COMB.ABAST. MUND, COMB.ABAST. RAF, COMB.ABAST. SERRA, COMB.ABAST. USH, Comboio de Abastecimento GASA, Comboio de Abastecimento – BARRA, Comboio de Abastecimento – BENÁLCOOL, Comboio de Abastecimento – BONFIM, Comboio de Abastecimento – DEST, Comboio de Abastecimento – IPAUSSU, Comboio de Abastecimento – TAMOIO, Comboio de Abastecimento – UNIV, DES.AGRONÔMICO IASF, DES.AGRONÔMICO USH, DESENV.AGRON. MUND, DESENV.AGRON. RAF, DESENV.AGRON.COPI, DESENV.AGRONOM. JUNQ, Desenvolvimento Agronômico, Desenvolvimento Agronômico – BARRA, Desenvolvimento Agronômico – DEST, Desenvolvimento Agronômico – GASA, Desenvolvimento Agronômico – UNIV, Estradas / Cercas / Pontes – BENÁLCOOL, 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, IMPLM.AGRÍCOLAS IASF, Lavador de Veículos – BARRA, Lavador de Veículos – IPAUSSU, Lavador de Veículos – UNIV, Lavador Veículos e Borracharia, Man.Elétr.Mecân/Instr./Refinaria – BARRA, MANUT.CAMPO COPI, MANUT.CAMPO DIAM, MANUT.CAMPO JUNQ, MANUT.CAMPO MUND, MANUT.CAMPO RAF, Manut.Elétrica Mecânica Instr.Refinaria, Manutenção de Campo, Manutenção de Campo – BARRA, Manutenção de Campo – BONFIM, Manutenção de Campo – DEST, Manutenção de Campo – GASA, Manutenção de Campo – UNIV, Mão de Obra Agrícola,*

Mão de Obra Agrícola – UNIV, 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 Maquinas Extra Pesadas Barra, Mecanização Maquinas Extra Pesadas Bonfi, Mecanização Maquinas 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 – 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, Meio Ambiente ISO 14000, Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – BARRA, Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – DC, Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – DEST, Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – GASA, Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – IPAUSSU, Meio Ambiente ISO 14000 Ind. – UNIV, MO AG.COL.MIN. B.RET, MO AG.COL.MINEIRUSH, MO AGR.COLH.MIN. RAF, MO AGR.COLH.MIN.COPI, OF. IMPLEMENTOS USH, OF.IMPLEMENTOS IASF, OF.IMPLEMENTOS JUNQ, OF.IMPLEMENTOS RAF,

OF.IMPLEMENTOSSERRA, OF.MEC.COLH. DIAM, OF.MEC.COLH. IASF, OF.MEC.COLHED. JUNQ, OF.MEC.COLHED. B.RET, OF.MEC.COLHED. MUND, OF.MEC.COLHED.SERRA, OF.MEC.COLHEDORA COP, OF.MEC.COLHEDORA RAF, OF.MEC.COLHEDORA USH, OF.MEC.TRATORES COPI, OF.MEC.TRATORES DIAM, OF.MEC.TRATORES IASF, OF.MEC.TRATORES JUNQ, OF.MEC.TRATORES MUND, OF.MEC.TRATORES RAF, OF.MEC.TRATORES USH, OF.MEC.VEÍCUL. B.RET, OF.MEC.VEÍCULOS COPI, OF.MEC.VEÍCULOS DIAM, OF.MEC.VEÍCULOS IASF, OF.MEC.VEÍCULOS JUNQ, OF.MEC.VEÍCULOS MUND, OF.MEC.VEÍCULOS RAF, OF.MEC.VEÍCULOS USH, Oficina Manutenção Colhedora, Oficina Manutenção Colhedora – BARRA, Oficina Manutenção Colhedora – BONFIM, Oficina Manutenção Colhedora – DEST, Oficina Manutenção Colhedora – GASA, Oficina Manutenção Colhedora – IPAUSSU, Oficina Manutenção Colhedora – TAMOIO, Oficina Manutenção Colhedora – UNIV, Oficina Mecânica, Oficina Mecânica – Tratores, Oficina Mecânica Tratores– BARRA, Oficina Mecânica Tratores– BONFIM, Oficina Mecânica Tratores–IPAUSSU, Oficina Mecânica Tratores– TAMOIO, Oficina Mecânica – UNIV, Oficina Mecânica – Veículos, Oficina Mecânica Veículos– BARRA, Oficina Mecânica Veículos– BONFIM, Oficina Mecânica Veículos– DEST, Oficina Mecânica Veículos– GASA, Oficina Mecânica Veículos– IPAUSSU, Oficina Mecânica Veículos– TAMOIO, Oficina Mecânica Veículos– UNIV, Oficinas de Implementos, Oficinas de Implementos – BARRA, Oficinas de Implementos – BONFIM, Oficinas de Implementos – DEST, Oficinas de Implementos – GASA, Oficinas de Implementos – IPAUSSU, Plantio, Plantio – BONFIM, Plantio – DEST, Plantio – GASA, Plantio – UNIV, PLANTIO MEC.MUND, Plantio Mecanizado, Plantio Mecanizado – DEST, Plantio Mecanizado – GASA, Plantio Mecanizado – UNIV, PLANTIOB.

RET, PLANTIOSERRA, PORTOS – DIAM, PREPARO SOLOMUND, Reboque BARRA, REBOQUE B.

RET, Reboque – BONFIM, REBOQUE– COPI, Reboque – DC, Reboque – DEST, REBOQUE – DIAM, Reboque –GASA, REBOQUE – IASF, Reboque – IPAUSSU, REBOQUE – JUNQ, REBOQUE – MUND, REBOQUE – RAF, REBOQUE –SERRA, Reboque – TAMOIO, Reboque – UNIV, REBOQUE – USH, Serviços de Tratos Culturais, Serviços de Tratos Culturais – UNIV, SUP.MAN.AGR.SERRA, SUP.MANUT.AGR.JUNQ, SUP.SERV.AGR.COPI, SUP.SERV.AGR.SERRA, Supervisão Manutenção Agrícola, Supervisão Manutenção Agrícola – BARRA, Supervisão Manutenção Agrícola – BONFIM, Supervisão Manutenção Agrícola – DEST, Supervisão Manutenção Agrícola – GASA, Supervisão Manutenção Agrícola – IPAUSSU, Supervisão Manutenção Agrícola – TAMOIO, Supervisão Serviços Agrícolas, Supervisão Serviços Agrícolas – BARRA, Supervisão Serviços Agrícolas –BONFIM, Supervisão Serviços Agrícolas – DEST, Topografia, Topografia – BARRA, Topografia – BONFIM, TOPOGRAFIA – COPI, Topografia – GASA, TOPOGRAFIA –IASF, Topografia – IPAUSSU, TOPOGRAFIA – JUNQ, TOPOGRAFIA – MUND, TOPOGRAFIA – RAF, TOPOGRAFIA – SERRA, Topografia –

TAMOIO, Topografia –UNIV, TOPOGRAFIA – USH, TRANS COLH – JUNQ, TRANS COLH – RAF, TRANS COLHE B.

RET, TRANS COLHEI – COPI, TRANS COLHEITA – USH, TRANS COLHEITAIASF, 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 SOCAJUNQ, 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.

Em Depreciação após 300911_MP540:

ADM.AGR.CORP.COSAN, Balsa – DIAM, Borracharia – BONFIM, Borracharia – UNIV, Comboio de Abastecimento GASA, Comboio de Abastecimento – UNIV, DES.AGRONOM.SERRA, DES.AGRONÔM. DIAM, DESENV.AGRON. MUND, DESENV.AGRON. RAF, DESENV.AGRONOM. JUNQ, Desenvolvimento Agrônômico, Desenvolvimento Agrônômico – DC, IMPL.AGRÍCOLAS JUNQ, IMPLM.AGRÍCOLAS COP, IMPLM.AGRÍCOLAS RAF, IMPLM.AGRÍCOLAS IASF, IRRIGAÇÃO, Implementos Agrícolas, Implementos Agrícolas –BENÁLCOOL, MEC.MAQ.PES.RAF, MEC.PLANTIOMEC. JUNQ, MEC.PLANTIOMEC. MUND, MEC.PLANTIOMEC.SERRA, Mecanização Plantio Mecanizado, Mecanização Plantio Mecanizado – GASA, OF.MEC.COLH. IASF, OF.MEC.COLHED. MUND, OF.MEC.COLHEDORA COP,

OF.MEC.VEÍCUL. B.RET, OF.MEC.VEÍCULOS COPI, OF.MEC.VEÍCULOS DIAM, OF.MEC.VEÍCULOS JUNQ, OF.MEC.VEÍCULOS MUND, OF.MEC.VEÍCULOS USH, Oficina Manutenção Colhedora, Oficina Mecânica – Tratores, Oficina Mecânica Tratores– BENÁLCOL, Oficinas de Implementos, PLANTIO MEC.MUND, PORTOS –DIAM, Plantio, Plantio Mecanizado – DEST, Supervisão Manutenção Agrícola, TRANSP.AGRÍCOLA COPI, TRANSP.AGRÍCOLA JUNQ, Transporte Agrícola, Transporte Agrícola Colheita, VINHAÇA B.

RET, VINHAÇA – DIAM, VINHAÇA – JUNQ, VINHAÇA – MUND, VINHAÇA – RAF, VINHAÇA – SERRA, VINHAÇA – USH, VINHAÇA COPI e Vinhaça.

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 colhedoras, 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 no 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,
IMPLEM.AGRÍCOLAS COP, IMPLEM.AGRÍCOLAS RAF,
IMPLEM.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,
IMPLM.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 Maquinas Extra PesadasBarra,
Mecanização Maquinas Extra PesadasBonfi, Mecanização
Maquinas Extra PesadasIpaus, 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 COLHEITIASF, 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 SOCAJUNQ, 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.

Em Depreciação após 300911 _ MP540:

IMPLEM.AGRÍCOLASJUNQ, IMPLEM.AGRÍCOLAS COP, IMPLEM.AGRÍCOLAS RAF, IMPLM.AGRÍCOLAS IASF, IRRIGAÇÃO, Implementos Agrícolas, Implementos Agrícolas – BENÁLCOOL, MEC.MAQ.PES.RAF, MEC.PLANTIOMEC. JUNQ, MEC.PLANTIOMEC. MUND,

MEC.PLANTIO MEC.SERRA, Mecanização Plantio Mecanizado, Mecanização Plantio Mecanizado – GASA, PLANTIO MEC.MUND, PORTOS –DIAM, Plantio, Plantio Mecanizado – DEST, TRANSP.AGRÍCOLA COPI, TRANSP.AGRÍCOLA JUNQ, Transporte Agrícola, Transporte Agrícola Colheita, VINHAÇA B. RET, VINHAÇA – DIAM, VINHAÇA –JUNQ, VINHAÇA – MUND, VINHAÇA – RAF, VINHAÇA – SERRA, VINHAÇA – USH, VINHAÇA COPI e Vinhaça.

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

Trata-se de despesas indiretas e que representam custo geral da produção da cana (fase agrícola), motivo pelo qual bens empregados em atividades gerais da pessoa jurídica ou em sua fase pré ou pós-industrial não geram direito ao crédito em questão, haja vista que não são aplicados ou consumidos diretamente e sim de forma indireta na produção da cana.

Assim, por falta de comprovação de se tratar de insumo e, portanto, desprovido de amparo legal, se depreende que as despesas acima relacionadas, não atendem ao critério para caracterização como insumos e devem ser mantido a glosa perpetrada pelo Fisco.

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

Aduz a Recorrente em seu recurso que "(...) A D. Fiscalização, por meio do item 8.2 do Termo de Verificação Fiscal, com base na indevida aplicação de um conceito totalmente restritivo do maquinário e equipamentos necessários para a produção de bens destinados à venda, para fins de validação do direito de crédito, procedeu com a glosa em relação aos seguintes bens: esmerilhadeiras, talhas, agitadores, amostradores, analisadores, autoclaves, balanças, bombas, câmaras frias, carretas, centrifugadores, densímetros, desfibradores, destiladores, digestores, espectrofotômetro, estabilizadores, estufas, filtros, fornos, lavadores, manômetros, medidores, microscópios, motores elétricos, painéis, redutores, sondas, tanques, tornos, transceptores, veículos, etc. (...)"

Por outro lado, informa o Fisco à fl. 77 do TVF, que foram glosados os bens acima.

vinculados aos centros de custos:

Em “Depreciação” e “Depreciação até 300911”
 AERONAVES, ARM. AÇÚCAR INT.IASF, ARM.AÇÚCAR
 INT.JUNQ, ARM.AÇÚCAR INT.RAF, ARM.AÇÚCAR
 INT.SERR, Administração Unidades, Almoxarifado –
 BARRA, Almoxarifado – DESTIVALE, Almoxarifado –
 IPAUSSU, Almoxarifado –UNVALEM, Armazém de Açúcar
 Ext.DICCapivari–UNIV, Armazém de Açúcar Externo,
 Armazém de Açúcar Externo Cnaga –UNIV, Armazém de
 Açúcar Interno, Armazém de Açúcar Interno –BARRA,
 Armazém de Açúcar Interno – BONFIM, Armazém de
 Açúcar Interno – DEST, Armazém de Açúcar Interno –
 IPAUSSU, Armazém de Açúcar Interno – TAMOIO,
 Armazém de Açúcar Interno – UNIV, Armazém de Açúcar
 Pallets – BARRA, Balança de Cana, CAPTAÇÃO DE ÁGUA
 USH, CAPTAÇÃO ÁGUA –IASF, CAPTAÇÃO ÁGUA
 B.RET, CAPTAÇÃO ÁGUA DIAM, CAPTAÇÃO ÁGUA
 JUNQ, CAPTAÇÃO ÁGUA MUND, CAPTAÇÃO ÁGUA
 RAF, CAPTAÇÃO ÁGUA SERRA, CENTR. AR
 COMP.SERRA, CENTRAL AR COMP.DIAM, CENTRAL
 AR COMP.JUNQ, CENTRAL AR COMP.MUND, Captação
 de Água, Captação de Água – BARRA, Captação de Água –
 DC, Captação de Água – DEST, Captação de Água – GASA,
 Captação de Água – IPAUSSU, Captação de Água –
 TAMOIO, Captação de Água –UNIV, Central Ar
 Comprimido –BONFIM, Central Ar Comprimido – DEST,
 Central de Ar Comprimido, Central de Ar Comprimido –
 BARRA, Central de Ar Comprimido – TAMOIO,
 ENERGELETR.COMP.RAF, ESCRIT. COML.COSAN,
 Expedição, Expedição Interna, FATURAM.BALANÇA,
 FATURAM.BALANÇAB.

RE, FATURAM.BALANÇAIASF, HELPDESK, HIGIENE E
 MED.TRABAL, HelpDesk, Higiene e Medicina do Trabalho,
 INSTRUMENTAÇÃO B.RET, INSTRUMENTAÇÃO COPI,
 INSTRUMENTAÇÃO DIAM, INSTRUMENTAÇÃO IASF,
 INSTRUMENTAÇÃO JUNQ, INSTRUMENTAÇÃO
 MUND, INSTRUMENTAÇÃO SERRA,
 INSTRUMENTAÇÃO USH, Instrumentação,
 Instrumentação – BARRA, Instrumentação – BONFIM,
 Instrumentação – DC, Instrumentação – DEST,
 Instrumentação – GASA, Instrumentação – IPAUSSU,
 Instrumentação – TAMOIO, Instrumentação – UNIV,
 JURÍDICO, LAB.IND.E MICROB.USH,
 LAB.IND.MICROB. COPI, LAB.INDL E MICR. RAF,
 LAB.INDL E MICR.IASF, LAB.INDL/MICR. SERRA,
 LAB.INDL/MICRB.B.RET, LAB.INDL/MICROB.DIAM,
 LAB.INDL/MICROB.JUNQ, LAB.INDL/MICROB.MUND,
 LAB.MERISTEMA IASF, LAB.MERISTEMA RAF, 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,
 LAV.VEÍCULOS DIAM, LIMP.OPERAT. COPI, LIMP.OPERAT.
 DIAM, LIMP.OPERAT. MUND,
 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 – BENÁLCOOL,
 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, Laboratório de Lubrificantes – BARRA,
 Laboratório de Lubrificantes – GASA, Laboratório de
 Lubrificação e Comboio, Limpeza Operativa –BARRA,
 M.A.ISO14 IND. B.RET, M.A.ISO14 IND. IASF, M.A.ISO14
 IND. JUNQ, M.A.ISO14 IND. MUND, M.A.ISO14 IND. RAF,
 M.A.ISO14 IND. SERRA, M.A.ISO14 IND. USH, M.A.ISO14
 IND.COPI, M.AMB.ISO14000 IASF, MAN.CSV.CIV.IND.COPI,
 MAN.CSV.CIV.IND.JUNQ, MAN.CSV.CIV.IND.MUND,
 MAN.CSV.CIV.IND.SERR, MAN.CSV.CIV.IND.USH, MANUT.
 MECÂNICA COPI, MANUT.BALANÇAS B.RE,
 MANUT.BALANÇAS COPI, MANUT.BALANÇAS DIAM,
 MANUT.BALANÇAS IASF, MANUT.BALANÇAS JUNQ,
 MANUT.BALANÇAS MUND, MANUT.BALANÇAS RAFA,
 MANUT.BALANÇAS USH, MANUT.MECÂNICA B.RET,
 MANUT.MECÂNICA DIAM, MANUT.MECÂNICA IASF,
 MANUT.MECÂNICA JUNQ, MANUT.MECÂNICA MUND,
 Manutenção Conserv.Civil Ind. – BONFIM, Manutenção
 Conserv.Civil Ind. – GASA, Manutenção Conservação Civil,
 Manutenção de Balanças – BARRA, Manutenção de Balanças –
 BONFIM, Manutenção de Balanças – DC, Manutenção de
 Balanças – DESTIVALE, Manutenção de Balanças –GASA,
 Manutenção de Balanças – IPAUSSU, Manutenção de Balanças
 – TAMOIO, Manutenção de Balanças – UNIVALEM,
 OFIC.ELÉTRICA – IASF, OFIC.ELÉTRICA B.RET,
 OFIC.ELÉTRICA JUNQ, OFIC.ELÉTRICA MUND,
 OFIC.ELÉTRICA SERRA, OFIC.MECÂNICA COPI,
 OFIC.MECÂNICA DIAM, OFIC.MECÂNICA IASF,
 OFIC.MECÂNICA JUNQ, OFIC.MECÂNICA MUND,
 OFIC.MECÂNICA SERRA, OFICINA ELÉTRICA COP,
 OFICINA ELÉTRICA RAF, OFICINA ELÉTRICA USH,
 OFICINA MECÂNICA RAF, OFICINA MECÂNICA USH,
 OPERAÇÕES DE ETANOL –DISTRIBUIÇÃO, OPERAÇÕES
 DE ETANOL – POSTOS, Oficina Elétrica, Oficina Elétrica –
 BARRA, Oficina Elétrica – BENÁLCOOL, Oficina Elétrica –
 BONFIM, Oficina Elétrica – DC, Oficina Elétrica – DEST,
 Oficina Elétrica – GASA, Oficina Elétrica –IPAUSSU, Oficina
 Elétrica – TAMOIO, Oficina Elétrica – UNIV, Oficina Mecânica

–BARRA, Oficina Mecânica – BONFIM, Oficina Mecânica – DC, Oficina Mecânica –DEST, Oficina Mecânica – GASA, Oficina Mecânica –IPAUSSU, Oficina Mecânica –TAMOIO, PROG.ALIM.TRABALHADO, Posto de Abastecimento, Posto de Abastecimento–BENÁLCOOL, Posto de Abastecimento – DEST, Posto de Abastecimento – GASA, Posto de Abastecimento – IPAUSSU, Posto de Abastecimento – UNIV, Programa Alim.Trabalhador Ind. – BONFIM, Programa Alimentação Trabalhador, REDES, Redes, Refeitório Alojamento Agrícola – TAMOIO, S/SEG.ISO18000 B.RET, S/SEG.ISO18000 JUNQ, S/SEG.ISO18000 RAF, SAÚDE/SEG.ISO18000C, SEGURANÇA PATRIMONIA, SERVIDORES, SESMT INDL. COPI, SESMT INDL. JUNQ, SESMT Indl. BARRA, SESMT Indl. BENALCOOL, SESMT Indl. GASA, SESMT Indl. IPAUSSU, SESMT Indl. TAMOIO, SESMT Indl. UNIVALEM, SISTEMAS CORPORATIVO, SUPORTE VDAS VAREJO, Saúde e Segurança ISO 18000, Segurança Patrimonial, Segurança do Trabalho, Segurança do Trabalho – BENÁLCOOL, Segurança do Trabalho – GASA, Segurança do Trabalho –IPAUSSU, Segurança do Trabalho – TAMOIO, Segurança do Trabalho – UNIV, Serviços Auxiliares, Serviços Auxiliares – DC, Serviços Médicos, Serviços Odontológicos, T&DTREIN. E DESENV., T&DTrein. e Desenv., TECNOL.DA INFORMAÇÃO, TRANSP. INDUAL COPI, 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–BENÁLCOOL, 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, ÁGUAS RESID. B.RET, ÁGUAS RESIDS – SERRA, ÁGUAS RESIDUAIS COPI, ÁGUAS RESIDUAIS DIAM, ÁGUAS RESIDUAIS IASF, ÁGUAS RESIDUAIS JUNQ, ÁGUAS RESIDUAIS MUND, ÁGUAS RESIDUAIS USH, Águas Residuais, Águas Residuais – BARRA, Águas Residuais – DC, Águas Residuais – DEST, Águas Residuais – GASA, Águas Residuais –IPAUSSU, Águas Residuais – TAMOIO, Águas Residuais – UNIV e Águas Residuais.

De “Depreciação após 300911_MP540”

ADM. MATERIAIS, ALMOXARIFADO – RAFAR, ARM.AÇÚCAR INT.COPI, ARM.AÇÚCAR INT.IASF, ARM.AÇÚCAR INT.JUNQ, ARM.AÇÚCAR INT.RAF, ARM.AÇÚCAR INT.USH, Administr./Planejamento Indual – BENÁLCO, Administração / Planejamento Industrial, Almoxarifado – BENALCOOL, Almoxarifado – GASA, Almoxarifado – TAMOIO, Armazém de Açúcar Ext.DICCapivari–UNIV, Armazém de Açúcar Interno, Balança de Cana, CAPTAÇÃO ÁGUA B.RET, Captação de Água, Central Ar Comprimido – DEST, Equipamentos Reservas –UNIV, Faturamento/Balança –DC, Ger.Proj.Ind.Barra, INFRAESTRUTURA, INSTRUMENTAÇÃO COPI, INSTRUMENTAÇÃO RAF, LAB.IND.E MICROB.USH, LAB.IND.MICROB. COPI, LAB.INDL E MICR. RAF, LAB.INDL E MICR.IASF, LAB.INDL/MICR. SERRA, LAB.INDL/MICRB.B.RET, LAB.INDL/MICROB.DIAM,

LAB.INDL/MICROB.MUND, Labor.Industrial/Microbiológico – BENÁLC, Laboratório Cotesia, Laboratório Industrial e Microbiológico, MANUT. MECÂNICA RAF, MANUT. MECÂNICA COPI, MANUT.MECÂNICA DIAM, Manutenção Mecânica, OFIC.ELÉTRICA JUNQ, OFICINA MECÂNICA USH, OPERAÇÕES DE ETANOL – DISTRIBUIÇÃO, OPERAÇÕES DE ETANOL – POSTOS, Oficina Elétrica, Oficina Mecânica, PROCESSOS, Posto de Abastecimento, REDES, Redes, SERVIDORES, SESMT INDL. MUND e TRAT.ÁGUA ETA COPI.

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 – BENÁLCOOL, 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– BENÁLCOOL, 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.

De “Depreciação após 300911_MP540” Balança de Cana, CAPTAÇÃO ÁGUA B.RET, Captação de Água TRAT.ÁGUA ETA COPI.

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

Trata-se de despesas indiretas e que representam custo geral da produção da cana (fase agrícola), motivo pelo qual bens empregados em atividades gerais da pessoa jurídica ou em sua fase pré ou pós-industrial não geram direito ao crédito em questão, haja vista que não são aplicados ou consumidos diretamente e sim de forma indireta na produção da cana.

Assim, por falta de comprovação de se tratar de insumo e, portanto, desprovido de amparo legal, se depreende que as despesas acima relacionadas, não atendem ao critério para caracterização como insumos e devem ser mantido a glosa perpetrada pelo Fisco.

14. De outras glosas perpetradas pelo Fisco

A Recorrente nada se pronunciou sobre as glosas do seguinte item do TVF: "7.4 não é locação".

Como se sabe, regra geral, considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa matéria que não tenha sido expressamente contestada no recurso voluntário.

15. Do pedido de Diligência

O pedido de diligência realizado na peça impugnatória foi indeferido pela DRJ, sob o argumento de que a mesma seria desnecessária ao julgamento do presente processo.

No entanto a Recorrente alega que embora a Recorrente esteja segura de que todas as glosas foram robatidas de forma integral, juntandose todo o material probatório e comprovandose que todos os requisitos de classificação fiscal foram realizados em consonância com o ordenamento vigente atestando o direito creditório pleiteado, na remota hipótese de remanescer qualquer dívida referente aos documentos apresentados, reitera seu requerimento para realização de diligência, nos termos do inciso IV, do artigo 16, do Decreto 70.235/72. Caso deferido, indica o nome dos assistentes, empresa e formula os quesitos.

Ressaltase que o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza o julgador a determinar, de ofício ou a pedido, perícias ou diligências, quando considerálas necessárias para a instrução do processo e, conseqüentemente, para a solução do litígio.

Primeiramente urge destacar que em relação à cadeia produtiva da Recorrente a mesma já foi objeto de análise pela fiscalização. Vejase que no início do procedimento fiscal foi solicitada o que segue (fl. 19.850):

"5. Descrição do processo produtivo da empresa, no ano em questão, informando os produtos e os principais insumos utilizados em cada etapa e as respectivas classificações fiscais de acordo com as posições da NCM, especificando se os insumos se referem à produção de álcool, açúcar, outros produtos, comum,..." E desta forma foi respondido pela empresa (fl. 19.863), (...) No que concerne ao item 5 encaminhamos o Sumário Executivo da cadeia produtiva da indústria sucro energética (...) (Doc. 3).

Verificase claramente que o acima citado "Doc. 3" nada mais é do um resumo do Laudo Técnico confeccionado pela Escola Superior de Agricultura Luiz Queiroz da Universidade de São

Paulo ESALQ/ USP, que atestaria tecnicamente a essencialidade de todos os itens glosados (fl. 20.784/20.934):

"Nesta Impugnação, a IMPUGNANTE destacará, em detalhes, o tipo de atividade por ela desempenhada, com vistas a permitir que esta D. Autoridade Julgadora, amparada nessa exposição, bem como no Laudo elaborado pela Escola Superior de Agricultura Luíz de Queiroz, da Universidade de São Paulo (Doc. nº 05), possa verificar a essencialidade e a importância dos bens e serviços glosados pela D.

Autoridade Fiscal dentro do processo industrial realizado pela IMPUGNANTE.

Cada um dos pontos que justifica o direito aos créditos de PIS e de COFINS, será objeto de exposição individualizada, com vistas a facilitar a sua compreensão e visualização, permitindo verificar, de forma inequívoca, as falhas que fulminam as conclusões alcançadas no Auto de Infração ora combatido".

Desta forma, não há dúvidas quanto ao processo produtivo da Recorrente. As informações presentes neste processo, a meu ver, permitem que formemos convicção a esse respeito. A divergência existente é em relação ao conceito de insumo.

Portanto, em face da existência nos autos de elementos de provas suficientes para o julgamento do processo, tal como o Laudo Técnico apresentado, tornase prescindível a realização de diligência ou perícia.

Não determinar diligências ou perícias desnecessárias, além de não ofender o princípio do devido processo legal ou do contraditório e da ampla defesa, obedece exatamente a preceito expresso da lei que rege o processo administrativo. Portanto, indefiro o pedido de diligência ou perícia.

16. Dispositivo

Diante de tudo o que fora exposto, voto no sentido sentido:

*a) negar provimento ao Recurso de Ofício; e b) dar **parcial provimento** ao Recurso Voluntário, nos termos a seguir sintetizados:*

*(i) **manter** todas as glosas de créditos decorrentes de arrendamentos agrícola celebrados com pessoas jurídicas (conforme **item 8** deste voto);*

*(ii) **manter** todas as glosas de créditos presumidos e crédito geral, decorrentes da aquisição de **cana-de-açúcar** (para produção do açúcar e álcool) adquiridas de pessoas jurídicas que não exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (conforme **item 9** deste voto);*

*(iii) **reverter** todas as glosas de créditos decorrentes da aquisição de óleo diesel para uso em caminhões, maquinários agrícolas e veículos, fase agrícola da produção (conforme **item 10** deste voto);*

(iv) dar **PARCIAL** provimento ao recurso interposto para **reverter** as glosas que recaíram sobre o centro de custo IDENTIFICADOS agrícola "**CC AGRÍCOLA**", **com exceção** dos itens relacionados, sobre as quais devem permanecer as glosas imputadas pelo Fisco, conforme disposto no **item 11.1**, deste voto;

(v) **NEGAR** provimento ao recurso interposto, mantendo-se as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo IDENTIFICADOS, Não Ligado a Produção "**CC NÃO LIG PROD**", conforme disposto no **item 11.2**, deste voto;

(vi) **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, mantendo-se as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo IDENTIFICADOS "**CCP MAT N PROD**" (item 7.1.3, do TVF), **com exceção** dos itens: serviço de coleta de lixo e resíduos e do transporte da torta e do bagaço (sub produtos), que deverão ser revertidos, conforme disposto no **item 11.3**, deste voto;

(vii) **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo **NÃO IDENTIFICADO** "**AGRÍCOLA**" (item 7.2.1, do TVF), **com exceção** dos produtos químicos utilizados na formação da cana-de-açúcar: fertilizantes, calcário, herbicidas, inseticidas e formicidas, que deverão ser revertidos, conforme disposto no **item 12.1**, deste voto;

(viii) **reverter** às glosas referente aos combustíveis, lubrificantes e graxas empregados nos maquinários, veículos e tratores na fase agrícola, conforme disposto no **item 12.2**, deste voto;

(ix) **reverter** as glosas de materiais de embalagem ou de transporte, **que não sejam ativáveis**, mais precisamente dos seguintes itens: **containers big bag, lacres, sacos polipropileno, fitas adesivas, fio de costura e lacres**, conforme disposto no **item 12.3**, deste voto;

(x) **manter** as glosas de créditos decorrentes da aquisição dos variados tipos de partes e peças que foram creditados, não como bens do ativo imobilizado, mas sim como insumos, identificados no Centro de Custo Não Identificado "**Insumos Indiretos**", conforme disposto no **item 12.4**, deste voto;

(xi) **manter** as glosas de créditos decorrentes da aquisição de produtos químicos utilizados nas análises laboratoriais e para limpeza de maquinário industrial (item 7.2.5 do TVF), identificado no Centro de Custo Não Identificado **Produtos Químicos Não Utilizados na Produção "PQuimico n prod"**, conforme disposto no **item 12.5**, deste voto;

(xii) **manter** as glosas de créditos decorrentes de gastos com serviços relacionados ao porto, com destaque para as de movimentação, fretes produtos acabados, armazenagem, embarque e estadia (item 7.2.6 do TVF), identificado no Centro de Custo Não Identificado **Despesas Portuárias "PORTUÁRIAS**

NOTAS FISCAIS ME", conforme disposto no **item 12.6**, deste voto;

(xiii) reverter as glosas de créditos referente às depreciações realizadas, identificadas no item DEPRECIÇÃO de Bens Utilizados na área Agrícola "**AGRÍCOLA**" (item 8.1 do TVF), com exceção do itens relacionados, conforme o contido no **item 13.1**, deste voto;

(xiv) reverter as glosas de créditos referente às depreciações realizadas, identificadas no item DEPRECIÇÃO de Bens não ligados a Produção "**NÃO LIG PROD**" (item 8.2 do TVF), com exceção do itens relacionados, conforme o contido no **item 13.2**, deste voto.

Há, por fim, algumas considerações a fazer.

A primeira é que, a nosso juízo, os bens e serviços utilizados na fase agrícola, assim como a depreciação de tais bens, também não ensejam o creditamento.

É que, segundo o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, somente geram o direito ao crédito, no regime não cumulativo, os bens e serviços utilizados como insumos na **produção ou fabricação** de bens ou produtos **destinados à venda**. Vejam:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na **produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

~~*III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;*~~

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema

Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (g.n.)

Note-se que o dispositivo legal descreve de forma exaustiva todas as possibilidades de creditamento. Se se pretendesse abarcar todos as despesas realizadas para a obtenção da receita, não veríamos o elenco de hipóteses que vemos na norma. Ademais, consoante deixou cristalino o legislador na Exposição de Motivos da Medida Provisória – MP n.º 135, de 30/10/2003, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833, de 2003, um dos principais motivos para o estabelecimento do regime não cumulativo na apuração do PIS e da Cofins foi combater a verticalização artificial das empresas, a fim de que as diversas etapas da fabricação de um produto ou da prestação de um serviço pudesse ser realizado por empresas diversas, de sorte a gerar condições para o crescimento da economia.²

Admitir que, no cálculo dos créditos, se incluam os dispêndios na aquisição daqueles bens ou serviços só remotamente empregados na produção do produto final ou no serviço prestado – os chamados "insumos dos insumos" – é não apenas permitir o que o legislador pretendeu desestimular, mas é também legislar. Afinal, os diplomas legais aqui

² Exposição de Motivos da Medida Provisória – MP n.º 135, de 2003: 1.1. O principal objetivo das medidas ora propostas é o de estimular a eficiência econômica, gerando condições para um crescimento mais acelerado da economia brasileira nos próximos anos. Neste sentido, a instituição da Cofins não-cumulativa visa corrigir distorções relevantes decorrentes da cobrança cumulativa do tributo, como por exemplo a indução a uma verticalização artificial das empresas, em detrimento da distribuição da produção por um número maior de empresas mais eficientes – em particular empresas de pequeno e médio porte, que usualmente são mais intensivas em mão de obra.

referidos delimitaram os insumos àqueles bens e serviços utilizados na prestação de serviços e na **produção ou fabricação** de bens ou produtos **destinados à venda**, é dizer, **aqueles insumos efetivamente empregados no produto final do processo de industrialização ou no serviço prestado ao tomador, não aqueles bens ou serviços consumidos, pela próprio contribuinte, em etapas anteriores, aqueles, enfim, só remotamente empregados.**

No caso em tela, como já antecipamos, os créditos pretendidos pela Recorrente têm origem nos gastos realizados na produção da cana-de-açúcar, ou seja, na fase agrícola, não na industrial (é só nesta fase que se pode permitir o creditamento com fundamento no inciso II do art. 3º). Considerando que tais despesas não foram utilizadas diretamente na **fabricação dos produtos vendidos** (v.g., nem por hipótese o defensivo agrícola por entrar na fabricação do açúcar, do álcool ou de subprodutos da indústria sucralcooleira), não se faz possível o creditamento.

É como vem entendendo a 3ª Turma da CSRF. Exemplificativamente:

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

Data do fato gerador: 29/02/2004

*COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE
INSUMOS. CRÉDITO. INSUMO DE INSUMO.
IMPOSSIBILIDADE*

A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas PIS/COFINS informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre gastos com serviços de transporte de funcionários, combustíveis e lubrificantes para o maquinário agrícola e aquisições de adesivos, corretivos, cupinícidas, fertilizantes, herbicidas e inseticidas utilizados nas lavouras de cana-de-açúcar.

(Redator Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal,
Acórdão nº 9303-005.541, de 16/08/2017)

Esse, contudo, não é, como todos sabemos, o entendimento dos demais integrantes desta Turma³, de modo que, **somente por economia processual e apreço ao princípio da colegialidade**, também passamos a adotar aqui aquele plasmado nos fundamentos que vimos de reproduzir. **Assim, os gastos realizados na fase agrícola para o cultivo de cana-de-açúcar a ser utilizado na produção do açúcar e do álcool também podem ser levados em consideração para fins de apuração de créditos para o PIS/Cofins.**

A segunda observação relaciona-se com o entendimento, agora objeto de parte do voto vencedor, que concluiu que, no cálculo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, o fato de a empresa vendedora não desenvolver atividade agropecuária

³ PROCESSO PRODUTIVO. PRODUÇÃO DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. ETAPA AGRÍCOLA. CUSTOS. CRÉDITO.

Os custos incorridos com bens e serviços aplicados no cultivo da cana de açúcar guardam estreita relação de pertinência, emprego e essencialidade com o processo produtivo das variadas formas e composição do álcool e do açúcar e configuram custo de produção, razão pela qual integram a base de cálculo do crédito das contribuições não cumulativas. (Rel. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Acórdão nº 3201-003.411, 02/02/2018)

não impediria o creditamento, uma vez não haver qualquer exigência legal no sentido de qualificar o vendedor dos bens que ensejariam o crédito presumido em tela.

Ora, como bem demonstrado nos fundamentos do voto antes reproduzido, somente a aquisição da cana-de-açúcar efetuada junto a pessoa jurídica ou cooperativa de produção que exerça atividade agropecuária dá direito à apuração e à dedução do crédito presumido de que trata o art. 8º da lei nº 10.925, de 2004. É o que se extrai da própria lei, daí que, ao menos quanto a esta matéria, adotamos o entendimento exposto no voto vencido, para afastar, no caso, o crédito reclamado pela Recorrente.

Porém, a despeito de não concordarmos com o voto vencedor quanto a esta primeira matéria, concordamos com a segunda. Afinal, se é entendimento dos demais conselheiros que compõem esta Turma que os gastos realizados na fase agrícola para o cultivo de cana-de-açúcar podem ser considerados na apuração de créditos para o PIS/Cofins, não há razão para afastar a possibilidade de creditamento quanto, por exemplo, aos produtos químicos utilizados em análises laboratoriais (reagentes e corantes), tratamento de água, contendo biocida, fungicida, algicida, cloros, resinas, catalizadores, removedores, limpadores, solventes, e reagentes utilizados em tratamento de água e limpeza etc.

O voto vencedor bem enfrenta a controvérsia (inclusive, como se verá, quanto a outros itens nele referidos, os quais, em linha com a tese incorporada a este voto, também devem ser considerados no cálculo dos créditos de PIS/Cofins), razão porque, ao menos aqui, também passamos adotá-lo como razão de decidir:

(ii) Dos produtos químicos não utilizados na produção

7. Aqui as glosas recaíram sobre créditos que, em razão do registro contábil que lhe fora atribuído pelo recorrente, não apresentariam vínculo com a produção, seja na fase agrícola seja na fase industrial. São os itens 11.2, 12.5, 13.1 e 13.2 do voto do Relator. Mais precisamente, os bens e serviços referem-se à aquisição de: produtos químicos diversos; produtos químicos para análise (reagentes e corantes); produtos químicos para tratamento de água, contendo biocida, fungicida, algicida, cloros, resinas, catalizadores, removedores, limpadores, solventes, e reagentes utilizados em tratamento de água; análises laboratoriais e limpeza. Conforme constatado pelo laudo ESALQ, tais itens são essenciais para o desenvolvimento da atividade perpetrada pela Recorrente.

8. Nesse sentido, em relação à atividade laboratorial, tal empreita é essencial para a devida apuração do momento em que a cana cultivada apresenta seu apogeu biológico para gerar a maior quantidade e com maior qualidade o açúcar e o álcool, bem como para determinar a aplicação de corretivos no solo e, ainda, produzir insetos que atuam no controle de algumas pragas que atacam a produção de cana-de-açúcar.

Este é o teor do citado estudo técnico:

(...).

O setor agrícola precisa então contar com laboratório de pré análise de cana para definir a época de colheita e iniciar o corte

pelas variedades mais precoces e com maior índice de maturação (maior teor de sacarose).

(...).

A aplicação de corretivos no solo (calagem) deve ser precedida pela amostragem de solo para a análise química. Esta é uma operação que deve ser realizada em todas as áreas onde é feito o cultivo de canadeaçúcar.

O procedimento consiste na coleta de amostras de terra no campo, de acordo com o tipo de solo e histórico da área e, o envio dessas ao laboratório de análises químicas. Nesse são determinados os teores dos nutrientes essenciais às plantas, e a partir destes resultados, determinam-se as doses de corretivo e de fertilizante que devem ser aplicadas em cada hectare de solo.

(...).

Laboratório de controle biológico (Produção de cotésia⁴); (b) Aplicação de cotésia na lavoura de cana para o controle da brocadacana.

(...).

As determinações tecnológicas laboratoriais fornecem dados mais precisos do estágio de maturação da cana, sendo a rigor uma confirmação dos resultados do refratômetro de campo. No laboratório são realizadas as determinações do brix, pol (porcentagem de sacarose aparente em massa), açúcares redutores (expresso em % de açúcar invertido em massa por volume) e calculada a pureza (P), segundo a fórmula.

Por esses motivos, é essencial que a usina apresente um laboratório para as pré-análises para determinar o momento ideal da colheita da cana. Com isso ter a possibilidade de se obter a maior recuperação de açúcar, transformação em etanol e em energia por hectare de lavoura. Quando há necessidade de se adiantar a colheita da cana, com base em análises laboratoriais, recomenda-se o uso de maturadores químicos.

(...).

9. Diante deste quadro fático, toda esta etapa laboratorial também dá direito a crédito de PIS e COFINS, o que redundará na reversão das glosas indevidamente efetuadas pela fiscalização.

10. Já em relação às demais rubricas tratadas no presente item, o laudo técnico produzido pela ESALQ bem descreveu que a captação de água é essencial seja na fase agrícola seja na fase industrial da atividade de produção de açúcar e álcool já que, conforme atestado pelo citado laudo, a água é um dos principais insumos e, por conseguinte, custos da cadeia sucroenergética.

11. Não obstante, o tratamento prévio desta água que depois será aproveitada no processo de produção, bem como o tratamento posterior das águas residuais, seja para a sua

⁴ Trata-se de uma pequena vespa da espécie "Cotesia flavipes" e que atua no controle de pragas que frequentemente atingem a produção de canadeaçúcar.

reutilização no processo produtivo seja para o seu adequado descarte no meio-ambiente também configuram atividades essenciais para o processo produtivo da recorrente, o que, conseqüentemente, gera direito a crédito.

12 Também dá direito a crédito o item denominado "rouguing", que foi assim definido pelo laudo ESALQ:

Vigilância sanitária e "rouguing" – formando o viveiro, torna-se imprescindível a realização de inspeções sanitárias frequentes, no mínimo uma vez por mês. A finalidade dessas inspeções é a erradicação de toda touceira que exiba sintoma patológico ou características diferentes da variedade em cultivo.

13. Tal insumo foi glosado pela fiscalização por se referir a uma atividade essencialmente agrícola, fato este que, como visto no próprio voto do d. Relator, não é suficiente para macular o crédito tomado pelo contribuinte. Assim, tratando-se de atividade essencial para o plantio da cana-de-açúcar (produção e seleção da gema da cana), também revento a presente glosa.

14. Também dá direito a crédito a chamada "limpeza operativa", cujo objetivo é eliminar incrustações formadas pelo aquecimento de caldo no interior de pré-evaporadores, evaporadores e cozedores a vácuo.

15. Em suma, tal atividade consiste na limpeza química das máquinas empregadas na fase industrial da produção de açúcar e álcool. Tal limpeza é essencial para evitar a contaminação do produto a ser produzido, bem como para potencializar a sua pureza e qualidade. Logo, trata-se de atividade essencial à atividade empresarial aqui analisada, motivo pelo qual também revento tais glosas.

16. Por fim, convém ainda destacar neste tópico a glosa incidente sobre "balança de cana", cuja glosa, portanto, decorreu do simples fato de, ao ver da fiscalização, tal ativo estar vinculado à fase agrícola o que, ainda segundo a ótica da fiscalização, impediria a manutenção do crédito. Como já exposto no presente voto, a fase agrícola compõe o processo produtivo do açúcar e do álcool para fins de creditamento de PIS e COFINS e, sendo tal bem um ativo imobilizado, dá direito a crédito nos termos dos artigos 3º, inciso VI das leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03.

Por derradeiro, cabe discorrer sobre a glosa dos gastos despendidos pela Recorrente com o arrendamento de propriedades rurais, matéria a que se negou provimento pelo voto de qualidade e que foi enfrentada na declaração apresentada no Acórdão nº 3402-004.759.

Pois bem.

Entendemos correta a posição – considerando, enfatize-se, a possibilidade de considerar os gastos realizados na etapa agrícola na apuração de créditos para o PIS/Cofins –

que compreende que os gastos com esta modalidade de arrendamento também devem ser computados para a mesma finalidade.

É que, além de tudo o que já se disse na declaração de voto, a própria RFB já admite o creditamento, como comprova a ementa da Solução de Consulta Cosit nº 331, de 21 de junho de 2017 (Publicada no DOU de 30/06/2017, seção 1, página 46):

*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.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS
EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.
CRÉDITO. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.*

*A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins 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 10.833, de 2003, engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico não edificado.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, 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.

Há que se fazer, porém, duas observações: a) **somente quando o arrendador for pessoa jurídica, é que se afigura possível o crédito respectivo**, haja vista que o art. 3º, inciso IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, assim o exigem; b) a parcela reconhecida **deve limitar-se ao percentual que a Recorrente tem direito no resultado da parceria** (p. ex., 90%). **Na concessão do crédito, deve-se observar, outrossim, o disposto no art. 31, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004.**

Por fim, há que se reconhecer o direito da Recorrente, não obstante a glosa como insumo, ao crédito da depreciação dos bens que deveriam ter sido ativados (conforme Solução de Divergência nº 7 - Cosit, de 23 de agosto de 2016).

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para:

(i) reverter as glosas de créditos decorrentes de arrendamentos agrícola **celebrados com pessoas jurídicas e deve limitar-se ao percentual que a Recorrente tem direito no resultado da parceria (na concessão do crédito, deve-se observar o disposto no art. 31, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004);**

(ii) manter todas as glosas de créditos presumidos e crédito geral, decorrentes da aquisição de **cana-de-açúcar** (para produção do açúcar e álcool) adquiridas de pessoas jurídicas que não exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária **(conforme item 9 do voto acima reproduzido);**

(iii) reverter todas as glosas de créditos decorrentes da aquisição de óleo diesel para uso em caminhões, maquinários agrícolas e veículos, fase agrícola da produção **(conforme item 10 voto acima reproduzido);**

(iv) reverter as glosas que recaíram sobre o centro de custo IDENTIFICADOS agrícola **"CC AGRÍCOLA", com exceção** dos itens relacionados, sobre as quais devem permanecer as glosas imputadas pelo Fisco, conforme disposto no **item 11.1 do voto acima reproduzido;**

(v) manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo IDENTIFICADOS, Não Ligado a Produção **" CC NÃO LIG PROD", conforme disposto no item 11.2 do voto acima reproduzido;**

(vi) manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo IDENTIFICADOS **"CCP MAT N PROD"** (item 7.1.3, do TVF), **com exceção** dos itens: serviço de coleta de lixo e resíduos e do transporte da torta e do bagaço (sub produtos), que deverão ser revertidos, conforme disposto no **item 11.3 do voto acima reproduzido;**

(vii) manter as glosas que recaíram sobre o Centro de Custo NÃO IDENTIFICADO **" AGRÍCOLA"** (item 7.2.1, do TVF), **com exceção** dos produtos químicos utilizados na formação da cana-de-açúcar: fertilizantes, calcário, herbicidas, inseticidas e formicidas, que deverão ser revertidos, conforme disposto no **item 12.1 do voto acima reproduzido;**

(viii) reverter às glosas referente aos combustíveis, lubrificantes e graxas empregados nos maquinários, veículos e tratores na fase agrícola, conforme disposto no **item 12.2 do voto acima reproduzido**;

(ix) reverter as glosas de materiais de embalagem ou de transporte, que não sejam ativáveis, mais precisamente dos seguintes itens: containeres *big bag*, lacres, sacos polipropileno, fitas adesivas, fio de costura e lacres, conforme disposto no **item 12.3 do voto acima reproduzido**;

(x) manter as glosas de créditos decorrentes da aquisição dos variados tipos de partes e peças que foram creditados, não como bens do ativo imobilizado, mas sim como insumos, identificados no Centro de Custo Não Identificado "**Insumos Indiretos**", conforme disposto no **item 12.4 do voto acima reproduzido**;

(xi) reverter as glosas de créditos decorrentes da aquisição de produtos químicos utilizados nas análises laboratoriais e para limpeza de maquinário industrial (item 7.2.5 do TVF), identificado no *Centro de Custo Não Identificado Produtos Químicos Não Utilizados na Produção "PQuimico n prod"*, conforme disposto no **item 12.5 do voto acima reproduzido**;

(xii) manter as glosas de créditos decorrentes de gastos com serviços relacionados ao porto, com destaque para as de movimentação, armazenagem, embarque, despesas de movimentação de produtos acabados dentro do parque industrial e estadia (item 7.2.6 do TVF), identificado no *Centro de Custo Não Identificado Despesas Portuárias "PORTUÁRIAS NOTAS FISCAIS ME"*, conforme disposto no **item 12.6 do voto acima reproduzido**;

(xiii) reverter as glosas de créditos referente às depreciações realizadas, identificadas no item DEPRECIÇÃO de Bens Utilizados na área Agrícola "**AGRÍCOLA**" (item 8.1 do TVF), com exceção do itens relacionados, conforme o contido no **item 13.1 do voto acima reproduzido**;

(xiv) reverter as glosas de créditos referente às depreciações realizadas, identificadas no item DEPRECIÇÃO de Bens não ligados a Produção "**NÃO LIG PROD**" (item 8.2 do TVF), com exceção do itens relacionados, conforme o contido no **item 13.2 do voto acima reproduzido**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Redator Designado

O presidente incumbiu-me de redigir o acórdão na parte pertinente aos gastos logísticos portuários, item 12.6 do seu voto.

Os gastos com logística, na operação de aquisição de insumos, geram direito a crédito por comporem o conceito contábil de custo de aquisição de mercadoria⁵.

Os gastos logísticos para movimentação de insumos, internamente ou entre estabelecimentos da mesma empresa, inserem-se no contexto de produção do bem, porque inerentes e relevantes ao respectivo processo produtivo. Desse modo, devem gerar direito de crédito, na esteira do Resp 1.221.170/PR, que tramitou sob o regime dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), e que vincula o Carf (art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno).

No caso dos gastos logísticos na venda, entendo que estão abrangidos pela expressão “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda”, conforme consta no inciso IX do artigo 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002. Entendo que são termos cuja semântica abrange a movimentação das cargas na operação de venda.

Assim, tais dispêndios logísticos estão inseridos no direito de crédito, respeitados os demais requisitos, tais como que o serviço seja feito por pessoas jurídicas tributadas pelo Pis e Cofins.

Desse modo, meu voto foi no sentido de que as glosas sobre os gastos logísticos portuários devam ser afastadas.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira, Redator Designado.

⁵ 11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis perante o fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.273/10)

