



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10950.904264/2016-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.646 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/07/2012

**CRÉDITOS, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. FRETE COM FROTA PRÓPRIA.**

É passível de creditamento das contribuições não cumulativas as despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados por frota própria utilizada na aquisição de insumos (uma vez que relevante ao processo produtivo), no curso do processo (essencial, imanente a este processo), de venda (por imposição legal) e de transporte até o porto, quando vinculado à exportação (por entender que se trata de frete de venda) e não é passível de creditamento as despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados por frota própria na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos (não se trata de frete de venda e é posterior ao processo produtivo, logo não imanente ao ou relevante ao)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa do dispêndio com combustíveis.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

## Relatório

1.1. Trata-se de pedido de compensação de PIS não cumulativo apurado no 2º Trimestre de 2012.

1.2. O pedido foi parcialmente deferido por meio de despacho eletrônico da DRF de Maringá, acompanhado de relatório fiscal que destaca:

1.2.1. *“Em relação aos créditos oriundos da aquisição de combustível, lubrificante, partes e peças de reposição utilizados em veículos leves e pesados, e inclusive em tratores, que não foram aplicados diretamente nos processos produtivos para industrialização de produtos, e não tiveram relação direta e imediata na produção de bens destinados à venda, não se enquadram na definição de insumos”;*

1.2.2. *“Na Diligência realizada nas instalações fabris da contribuinte, observou-se que cada unidade fabril (soja, café etc.) está agrupada em um único galpão coberto e interligado, ou seja, não há como veículo leve e muito menos o pesado circular dentro de uma mesma unidade fabril, exceto as pás carregadeiras e as empilhadeiras utilizadas internamente para movimentar matérias primas e produtos acabados”;*

1.2.3. *“O consumo de óleo diesel pelo Setor de Transporte [e também o consumo de combustível descrito nas contas contábeis Fazendas - Reflorest.Implant/Manejo” e “Gerencia Distribuição] não está vinculado diretamente ao processo de industrialização do produto, portanto, crédito dele proveniente foi glosado”;*

1.2.4. Serviço de frete pagos a pessoas jurídicas com CNAE Serviços combinados de escritório e apoio administrativo e Transporte Coletivo de Passageiros não gera direito ao crédito das contribuições;

1.2.5. *“Ficou constatado que nos créditos provenientes dos Encargos de Depreciação, foram incluídos diversos bens do ativo imobilizado que não participavam diretamente do processo produtivo”* ou da prestação de serviços portuários;

1.2.6. *“Foram aproveitados como créditos apenas aquelas informadas como benfeitorias realizadas nas instalações utilizadas para industrialização de produtos”;*

1.3. Intimada, a **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que alega:

1.3.1. O combustível é utilizado em frota própria que faz o transporte do produto rural até a indústria;

1.3.2. A **Recorrente** possui unidade Cafeeira que exerce as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e

sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos logo, as máquinas e equipamentos vinculados a este centro de custo gera créditos de depreciação.

1.4. A DRJ Ribeirão Preto declarou preclusas as matérias não impugnadas e manteve a não homologação parcial da compensação da **Recorrente** porquanto:

1.4.1. “A glosa ocorre por falta de comprovação da efetiva destinação dada aos combustíveis/lubrificantes adquiridos”;

1.4.2. “Para que a Interessada fizesse jus ao crédito em relação a bens glosados, passíveis de aplicação genérica, seria necessária a segregação daqueles que se consomem/desgastam, sofrendo depreciação, como máquinas, equipamentos, e suas partes, utilizados no emprego na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços. O que, conforme exaustivamente dito, não fora feito”.

1.5. Irresignada, a **Recorrente** busca guarida neste Conselho, reiterando o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade e esclarecendo o seguinte:

1.5.1. “Existe prova produzida no presente processo, representada por levantamento realizado pelo próprio Auditor Fiscal, que analisou a utilização de veículos em atividade ligada à unidade fabril da Recorrente, apenas negando à época o creditamento calcado em entendimento depois alterado no que concerne ao que deva ser considerado insumo para a atividade fabril para fins de creditamento tributário, superado posteriormente pelo acima transcrito julgamento do STJ por sua 1ª. Seção”;

1.5.2. “Apresentou ao fiscal responsável pela diligência in loco todas as provas do uso dos combustíveis e lubrificantes em frota própria destinada às “operações de distribuições de produtos acabados entre as unidades fabris e as unidades de comercialização, bem como como (SIC) distribuição entre as unidades fabris e os clientes adquirentes dos produtos acabados” ;

1.5.2.1. De todo modo, traz aos autos neste momento planilha indicando as notas fiscais; CNPJ de origem e de destino e o tipo de frete prestado.

1.6. Esta Turma, por unanimidade de votos, determinou a baixa dos processos em diligência para que a unidade preparadora certifique a compatibilidade entre as informações descritas na planilha apresentada pela **Recorrente** e os documentos contábeis e fiscais disponibilizados no curso do procedimento fiscal, emitindo relatório circunstanciado bem como traga aos autos o documento *Consolidação dos Créditos Glosados*.

1.7. Em resposta, a DRF Maringá manteve o indeferimento do pleito pois, segundo informações da **Recorrente**, todo o combustível foi utilizado em frete de revenda de mercadorias, isto é, fora do processo produtivo. Ademais, as máquinas no centro de Custo Cafeeira não são utilizados no processo produtivo da **Recorrente**.

**Voto**

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. No curso do procedimento fiscal, o culto Auditor diligenciou à sede da **Recorrente**; lá constatou que toda a atividade industrial era realizada em um único galpão. Desta feita, tendo em vista o conceito restrito de insumos, concedeu créditos das contribuições para os **COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES** utilizados diretamente na produção dos bens (em maquinário) e, ainda em veículos que se movimentam dentro das unidades industriais:

9. Na Diligência realizada nas instalações fabris da contribuinte, observou-se que **cada unidade fabril (soja, café etc.) está agrupada em um único galpão coberto e interligado, ou seja, não há como veículo leve e muito menos o pesado circular dentro de uma mesma unidade fabril, exceto as pás carregadeiras e as empilhadeiras utilizadas internamente para movimentar matérias primas e produtos acabados. No caso dessas máquinas, como elas são utilizadas dentro das unidades para o processo produtivo, serão aproveitados os seus respectivos créditos, oriundos dos Encargos de Depreciação, conforme demonstrados mais adiante.**

10. **Portanto, somente se permite o creditamento em relação aos dispêndios de partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos utilizados diretamente na produção de bens, bem como para transporte de matéria prima no interior de um mesmo estabelecimento. Por outro lado, não se permite o creditamento em relação a esses**

Documento de 26 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado pelo código de localização AD09.0317.10143.0282 no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> consulte a página de autenticação no final deste documento.

titicada administrativamente

2.1.1. Para chegar à conclusão acima, além da visita a unidade fabril da **Recorrente** a fiscalização teve acesso a ECF-Contribuições, ECD, além de planilhas que descreviam as Notas Fiscais atreladas as linhas do DAICON. Em assim sendo, erra o Órgão Julgador de Piso ao afirmar que houve insuficiência probatória. Na verdade a divergência pesa sobre questão de direito, nomeadamente, enquadramento das demais operações de transporte custeadas pela **Recorrente** (frete de aquisição de insumos, de transferência de produto acabado, de exportação e de venda) – e, conseqüentemente o combustível utilizado para tanto - no conceito de insumos das contribuições.

2.1.2. A questão de fato restou superada quer pela diligência *in loco*, quer por planilha apresentada pela **Recorrente** que, além da chave da Nota Fiscal eletrônica, descreve CNPJ do Emitente, placa do veículo, tipo de operação, produto transportado, entre outras operações, quer ainda por nova planilha emitida pela **Recorrente** (e não questionada pela fiscalização) em que esta indica que todo combustível foi utilizado em veículos que fazem frete na operação de revenda.

2.1.3. Ora, o artigo 3º. Inciso IX das Leis 10.637/02 e 10.833/03 autorizam o creditamento do frete nas operações descritas no incisos I e II do mesmo artigo, ou seja, de insumos e de revenda. Portanto, o combustível utilizado nos caminhões utilizados nas vendas das mercadorias, é passível de creditamento. Claro, uma interpretação literal da primeira parte do dispositivo dá a entender que somente o frete pago a terceiros é passível de creditamento, porém,

esta interpretação cai por terra ao observarmos que o inciso II do § 2º do artigo 3º dispõe ser passível de creditamento as despesas incorridas (e não pagas) com frete, a indicar a desnecessidade de que a despesa de frete tenha uma contraprestação a terceiros. De mais a mais, a parte final do artigo 3º. Inciso IX das Leis 10.637/02 e 10.833/03 autoriza o crédito das despesas com frete de venda “*quando o ônus for suportado pelo vendedor*” e, no caso, o ônus na aquisição do combustível foi suportado pela **Recorrente**.

2.2. Em sentido semelhante, a fiscalização, após diligência *in loco*, glosou parte dos créditos atrelados aos **ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO** uma vez que não vinculados diretamente ao processo produtivo. Destarte, novamente, além da inspeção a fiscalização teve acesso a todas as informações contábeis e fiscais da **Recorrente**, tanto que elaborou planilha em Excel com o inteiro teor das glosas:

**Observação: Os dados completos com os créditos oriundos dos Encargos de Depreciação estão contidos no arquivo “Consolidação dos Créditos Glosados.xlsx” na planilha “Glosa – Depreciação”.**

2.2.1. Logo, erra a DRJ ao afirmar que a glosa deu-se por questões probatórias. A lide neste ponto é pertinente a vinculação das máquinas e equipamentos da conta contábil Cafeeira e Torrefação de Café com o processo produtivo da **Recorrente**, únicas impugnadas em Manifestação de Inconformidade (não obstante em Voluntário o tenha abordado o tema com maior amplitude):

A Requerente pretende efetuar sua defesa com relação ao Centro de Custo “Cafeeira”, o qual teve como motivo da glosa não estar envolvido diretamente processo produtivo, conforme consignado no quadro abaixo, extraído das páginas 19 e 20 do r. Relatório Fiscal, veja:

Glosa Realizada no Crédito Oriundo dos Encargos de Depreciação			
Mês/Ano	Centro de custos - Descrição	Motivo da Glosa	Base de cálculo da Cofins - Apurado pela RFB
04/2012	CAFEEIRA	Setor (Centro de Custo) NÃO envolvido Diretamente com o Processo de Fabricação de Produto	1.602,73
05/2012	CAFEEIRA	Setor (Centro de Custo) NÃO envolvido Diretamente com o Processo de Fabricação de Produto	1.597,81
06/2012	CAFEEIRA	Setor (Centro de Custo) NÃO envolvido Diretamente com o Processo de Fabricação de Produto	2.084,54

2.2.2. Todavia, diversamente do descrito no item anterior, neste tópico, aparentemente (uma vez que não coligida aos autos a planilha item a item), a fiscalização separou dentro do Centro de Custo Cafeeira aquelas máquinas e equipamento passíveis de concessão de crédito por depreciação de outros, não envolvido no processo produtivo. Assim, cabia a **Recorrente** trazer aos autos prova da vinculação das máquinas e equipamentos com o processo produtivo; como não fez, de rigor a glosa.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e dou-lhe parcial provimento para reverter a glosa do dispêndio com combustíveis.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto