



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13838.000039/2004-68  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-015.067 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 10 de abril de 2024  
**Recorrente** USINA BOM JESUS S.A. AÇÚCARE ALCOOL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

TRANSPORTE DE PESSOAL. ÁREA AGRÍCOLA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade os dispêndios com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde e seguro de vida, vedação esta que alcança qualquer área da pessoa jurídica - produção, administração, contabilidade, jurídica, etc. (Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, Itens 133 e 134).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Rosaldo Trevisan e Tatiana Josefovicz Belisário.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 3302-009.754 assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

**NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INEXISTÊNCIA.**

Os motivos e fundamentos da decisão recorrida, por mais que divirjam da posição assumida pelo sujeito passivo, não são, por si, elementos hábeis a inquinarem a nulidade de uma decisão administrativa.

Em suma, não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistir qualquer indicio de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da decisão.

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018**

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo.

Tal entendimento restou consubstanciado pelo STJ, no REsp n.º 1.221.170 PR, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, sendo, assim, de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, em face do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/2018, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não-cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

**PROVISÕES PARA AJUSTES DE PREÇO DE INSUMOS. NOTAS FISCAIS COMPLEMENTARES. AUSÊNCIA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

É indevido o creditamento, no âmbito das contribuições não cumulativas, de valores atinentes a provisões vinculadas a ajustes de preço de insumos sem a devida concretização da elevação de preço, sem a caracterização de sua referibilidade a período específico e determinado de aquisição de insumos, e sem a respetiva emissão de nota fiscal complementar, a fim de possibilitar a regular incidência das contribuições não-cumulativas sobre os acréscimos ao preço dos insumos.

**TRANSPORTE DE PESSOAS. DESPESAS RELACIONADAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Não geram direito a créditos de PIS/COFINS não-cumulativos os gastos no transporte de pessoas até o local de produção, uma vez que tais serviços se dão fora do domínio espaço-temporal da produção.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do direito creditório a ser compensado. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

**COMBUSTÍVEL. TRANSPORTE DE CANA DE AÇÚCAR. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.**

Dá direito a créditos de PIS/COFINS não-cumulativos os gastos com combustível utilizado no transporte matéria-prima nos limites espaço-temporais da produção.

ARRENDAMENTO AGRÍCOLA. PRODUÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com arrendamento rural/agrícola de terras, de pessoas jurídicas, para produção da matéria-prima destinada à produção/fabricação dos produtos objetos da atividade econômica explorada pelo sujeito passivo, geram créditos das contribuições não-cumulativas.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há necessidade de diligência ou perícia quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito. Procedimento de diligência/perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Alega o Recorrente haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o valor das despesas com o transporte de trabalhadores rurais na fase agrícola do processo produtivo, indicando como paradigma os acórdãos n.º 3001-001.810 e 3201-007.347, assim ementados:

Acórdão 3001-001.810

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CREDITAMENTO. INSUMOS. TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS PARA ZONA RURAL EM ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. POSSIBILIDADE. DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE.

Para fins de apuração de crédito de COFINS não-cumulativa, apresenta-se imperativa a adoção da interpretação intermediária quanto ao conceito de insumo objeto da decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR, julgado em sede de recurso repetitivo, a qual fixou o critério da essencialidade/relevância.

No caso concreto analisado, considerando a atividade agroindustrial desenvolvida pela Recorrente, o deslocamento dos seus funcionários para as zonas rurais, de difícil acesso e onde deverão ser necessariamente realizadas as atividades de plantio/colheita/corte da cana-de-açúcar, diferentemente de outras situações, não configura um pagamento de um benefício ao empregado, mas sim um custo essencial à própria viabilização do processo produtivo em si, amoldando-se, portanto, no critério de essencialidade fixado pelo STJ no referido REsp.

CREDITAMENTO. ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS. PRÉDIO RÚSTICO. POSSIBILIDADE.

Há de se reconhecer o direito ao crédito da COFINS não cumulativa no que concerne às despesas com arrendamento de imóveis rurais, visto que prédios rústicos também se enquadram na previsão contida no art. 3º, inciso IV, da Lei n.º 10.833/03.

Acórdão 3201-007.347

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

ARRENDAMENTO RURAL. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

O conceito de prédio em direito engloba a construção desprovida de edifício e o aluguel (na forma do artigo 3º da Lei 10.833/03) significa contraprestação e não tipo de contrato.

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO SOBRE TRANSPORTE DE TRABALHADORES DA FASE AGRÍCOLA.

Com base no inciso II, do Art. 3.º, das Leis 10.833/03 e 10.637/02 e nos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ (em sede de recurso repetitivo), os gastos realizados na fase agrícola com o transporte de trabalhadores, são relevantes e essenciais e podem ser levados em consideração para fins de apuração de créditos.

O Recurso Especial teve seu seguimento admitido pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 362/367 apenas quanto ao Acórdão n.º 3201-007.347.

Quanto ao Acórdão n.º 3001-001.810 foi aplicada vedação constante do *caput* do § 12 do art. 67 do RI-CARF vigente à época (atual art. 118, §12, inciso I) por ter sido proferido pela 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento.

No mérito, quanto ao ponto admitido para análise por este Colegiado, sustenta a Recorrente que:

- os gastos incorridos com as despesas com transporte de trabalhadores rurais enquadram-se no conceito de insumo e, portanto, possibilitam o crédito previsto no art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.637/2002;
- os gastos atinentes às despesas com transporte dos trabalhadores rurais são absolutamente necessárias à sua atividade econômica por viabilizar a produção de açúcar e álcool e, portanto, integram o processo produtivo;
- o transporte diário de pessoas até as áreas de cultivo, para semear, cortar e aplicar substâncias químicas de prevenção é um custo indispensável ao seu processo produtivo.

Em contrarrazões a Fazenda Nacional, com fundamento na IN SRF n.º 247/2002, defende seja negado provimento ao Recurso Especial da contribuinte sustentando que, embora tenha relação com a atividade da Recorrente “*as despesas com transporte de funcionários do setor agrícola (...) não são classificados como insumos (...) já que não são aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto*”.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

### ***Do conhecimento***

O recurso especial de divergência interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

Cotejando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática entre eles quanto à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o valor das despesas com o transporte de trabalhadores rurais na fase agrícola do processo produtivo.

Vejamos:

Acórdão Recorrido: 3302-009.754

TRANSPORTE DE PESSOAS. DESPESAS RELACIONADAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a créditos de PIS/COFINS não-cumulativos os gastos no transporte de pessoas até o local de produção, uma vez que tais serviços se dão fora do domínio espaço-temporal da produção.

Acórdão Paradigma: 3201-007.347

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO SOBRE TRANSPORTE DE TRABALHADORES DA FASE AGRÍCOLA.

Com base no inciso II, do Art. 3.º, das Leis 10.833/03 c 10.637/02 e nos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ (cm sede de recurso repetitivo), os gastos realizados na fase agrícola com o transporte de trabalhadores, são relevantes e essenciais e podem ser levados em consideração para fins de apuração de créditos.

Pelo exposto, conheço do Recurso interposto.

### ***Do mérito***

No mérito, sorte não assiste à Recorrente.

Com efeito, em julgamento realizado em 26 de agosto de 2023 acerca da mesma matéria, este Colegiado, por maioria, rechaçou o direito ao crédito sobre os gastos com o transporte de pessoas na fase agrícola, conforme Acórdão n.º 9303-014.273, da relatoria da i. Conselheira Liziane Angelotti Meira, cuja ementa dispõe:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

ARRENDAMENTO AGRÍCOLA PAGO A PESSOA JURÍDICA. DIREITO AO CRÉDITO.

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

**TRANSPORTE DE PESSOAL. ÁREA AGRÍCOLA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade os dispêndios com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde e seguro de vida, vedação esta que alcança qualquer área da pessoa jurídica - produção, administração, contabilidade, jurídica, etc. (Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, Itens 133 e 134).

Do voto da Relatora colho as seguintes razões de decidir que adoto como se minhas fossem:

Portanto, está em discussão o conceito de insumo do Inciso II das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

No mesmo Acórdão nº 9303-012.061, de 20/10/2021, já aqui citado, julgando Recurso Especial em Processo da COSAN, não se reconheceu o direito ao crédito, por maioria, tendo sido designado para redigir o Voto Vencedor, nesta matéria, o ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos:

**SERVIÇO DE TRANSPORTE DE EMPREGADOS. CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. NÃO UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO.**

Despesas com serviços de transporte de empregados por não serem utilizados no processo produtivo da Contribuinte não geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo. Corresponde à despesa administrativa relacionada ao corpo funcional da empresa.

Na decisão mencionada, o contribuinte também era um produtor de açúcar e álcool e se discutia precisamente o direito ao crédito sobre os gastos com o transporte de trabalhadores para a colheita da cana-de-açúcar.

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, que interpretou a decisão vinculante do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, admite o creditamento relativo aos gastos para a fabricação do “insumo do insumo”, contemplando, assim, as despesas da fase agrícola da produção (própria) da cana-de-açúcar.

Mas, o mesmo Parecer Normativo afasta, explicitamente, o direito ao crédito sobre os gastos com o transporte de funcionários, qualquer que seja a atividade a ser por eles desempenhada:

**9.2. DISPÊNDIOS PARA VIABILIZAÇÃO DA ATIVIDADE DA MÃO DE OBRA**

(...)

133. Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

134. Certamente, essa vedação alcança os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra utilizada em qualquer área da pessoa jurídica (produção, administração, contabilidade, jurídica, etc.).

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, não reconhecendo o direito ao crédito sobre os gastos com o transporte de pessoal na fase agrícola.

***Dispositivo***

Por todo o exposto, voto conhecer e negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, não reconhecendo o direito ao crédito sobre os gastos com o transporte de pessoal na fase agrícola.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa