



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13856.000185/2005-56
RESOLUÇÃO	3301-001.990 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA DA BARRA S/A AÇUCAR E ALCOOL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Jose de Assis Ferraz Neto, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido do qual transcrevo excertos:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, de fl. 1, no valor de R\$ 1.090.326,72, do segundo trimestre de 2005. Em 25/05/2009, a requerente solicitou a substituição de seu pedido pelo de fl. 29, passando o valor a ser de R\$ 1.109.253,51.

A fiscalização da DRF elaborou o Termo de Verificação de fls. 139/149, no qual explicou as glosas efetuadas e os cálculos indicando um crédito inferior ao pleiteado pela empresa. Em síntese, foram glosados os créditos relativos a despesas e gastos que não se enquadrariam no conceito legal de insumo, nem estariam relacionados na legislação de regência.

Primeiramente, salientou que (fl. 143):

(...) as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita, adubos e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, não atendem ao critério para caracterização como insumos. Sendo a atividade-fim da empresa voltada para a produção do álcool e açúcar, não há o que se falar, na área agrícola, de fabricação de produto nem tampouco em bens que venham a sofrer desgaste em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Portanto, todos créditos relativos às contas das áreas agrícolas, das áreas administrativas (exceto despesas de aluguel e energia elétrica) foram glosados integralmente por não se enquadrarem no conceito de insumos acima exposto.

Listou as glosas nos anexos 1 e 2 do termo, entre as quais se encontram as relativas a:

(...)

Glosou também os créditos das despesas de frete e armazenagem que não fossem relativos às operações de venda, com ônus suportado pela vendedora, bem como das aquisições de produtos pretensamente utilizados no processo produtivo, mas que não se enquadrariam no conceito de insumo.

No tocante ao crédito presumido da agroindústria, as glosas recaíram sobre os valores previstos na Lei nº 10.925/2004, art. 8º, cujo aproveitamento, a partir de 1º/08/2004, teria ficado restrito à dedução, vedada a utilização para compensação e/ou ressarcimento.

Quanto aos valores do crédito no mercado interno, a fiscalização recalculou-os, considerando os percentuais de utilização da cana de açúcar para produção de “mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal”.

Por último, foram glosados os créditos “com depreciação de bens que não pertencem ao processo produtivo, bem como aqueles adquiridos até 30/04/2004.” Com base no crédito alegado, foram apresentadas ainda as declarações de compensação de fls. 424/431.

A DRF de Bauru (SP), por meio do despacho decisório de fls. 436/440, reconheceu parcialmente o crédito, no montante de R\$206.084,17, homologando as compensações até o limite do crédito.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 450/462, na qual discorreu sobre a distinção da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à do ICMS e do IPI, transcrevendo doutrina, para concluir pela impossibilidade de equiparação do conceito de insumo do PIS e do IPI, como teria ocorrido na decisão recorrida. Argumentou que, se as leis que instituíram as contribuições ao PIS e COFINS não definiram o que são "insumos" e nem obrigam à utilização subsidiária da legislação do IPI para se extrair tal conceito, depreende-se que o legislador quis utilizar o sentido comum deste vocábulo na linguagem.

Tratou do conceito de insumo, alegando que a Instrução Normativa SRF nº 404/2004 teria extrapolado sua função ao restringi-lo, defendendo a adoção de um conceito mais amplo. Novamente transcreveu doutrina e jurisprudência.

Refutando as diversas glosas, defendeu que os bens utilizados como insumos tratam-se de ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo, razão pelo qual deveriam ter sido admitidos pela autoridade fiscal. Mencionou o entendimento da Solução de Divergência nº 12/2007.

O mesmo raciocínio seria aplicável aos combustíveis e lubrificantes adquiridos para o transporte do produto para exportação e indispensáveis a atividade agroindustrial. A atividade agroindustrial demanda grande movimentação de máquinas, veículos, matéria-prima, insumos e pessoas, sendo, pois, indispensáveis às suas atividades os gastos com tais produtos. Ademais, em função da não cumulatividade do tributo, o crédito deve ser deferido para todos os produtos que participem do processo industrial.

No tocante aos serviços utilizados como insumos, todos os itens elencados pela fiscalização estariam diretamente ligados ao processo produtivo. Exemplificou mencionando a mão-de-obra de pessoas jurídicas para manutenção da mecanização industrial, transporte de resíduos (vinhaça) utilizados na lavoura da cana-de-açúcar como fertilizante para a preparação do solo, dentre outros. Também os serviços de pessoas físicas relativas a tais atividades gerariam direito ao crédito.

Reclamou também da glosa referente aos custos de armazenagem, transporte das mercadorias para fins de exportação e despesas portuárias, que estariam diretamente ligados ao processo produtivo.

Quanto à glosa de despesas de depreciação, disse que a fiscalização não analisou adequadamente a atividade da empresa e os fatos efetivamente ocorridos, sendo improcedente a simples observação de números de contas contábeis.

Concluiu resumindo que todos os itens glosados fazem parte do conceito de insumo, eis que são indispensáveis, à produção dos bens comercializados pela Impugnante, e como tal e, por integrarem os custos de aquisição e fabricação devem gerar crédito, para que não exista desrespeito à regra da não-cumulatividade das contribuições.

(...)

A Contribuinte apresentou recurso voluntário, pelo qual pediu o provimento para que seja reconhecido o direito creditório pleiteado homologando-se as compensações

Em seu do recurso voluntário ítem 112 a recorrente pugna por realização de diligência para comprovar a essencialidade e imprescindibilidade dos itens glosados em face do processo produtivo da recorrente tendo juntado Laudo/Parecer técnico técnico (doc 2).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

Nos termos do relatório, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2 DO CONCEITO DE INSUMOS PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE COFINS.

A decisão objeto deste processo foi mantida pela DRJ, embasada na impossibilidade de considerar tais créditos como originados de insumos para a atividade desenvolvida pela Autuada, sendo aplicada a IN SRF nº 247/2002 (PIS/Pasep) e IN SRF nº 404/2004 (Cofins), que estabelecia como insumo aquele aplicado ou consumido em ação direta sobre o produto em fabricação, excluindo os custos, despesas ou encargos que reflitam indiretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda.

Todavia, é fato notório que o Superior Tribunal de Justiça concluiu através do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a

importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

A partir dessa decisão definitiva do STJ, restou pacificado que, no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito deve ser calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa.

Passo à análise do presente caso quanto à necessidade de conversão do julgamento em diligência para que sejam apuradas a relevância e essencialidade dos itens identificado como insumo pela Recorrente, cujos créditos foram glosados pela fiscalização.

Conforme o voto do acórdão recorrido não se poderia aplicar o conceito ampliado de insumo como pretendido pela recorrente:

(...)

Destarte, verifica-se que a única interpretação plausível é que a Lei utilizou o termo insumo em sua acepção restritiva, sob pena de relegar à absoluta ineficácia a discriminação de hipóteses de creditamento instituída pelo art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, pois, do contrário, estas hipóteses poderiam ser aglutinadas no conceito ampliado de insumo.

(...)

Conclui-se, portanto, que a pretensão da autora não encontra fundamento no texto constitucional e, antes, o contraria, pois pretende a utilização de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos, em hipóteses vedadas por lei e em manifesta ofensa ao sistema de não cumulatividade moldado pelo legislador, do que resulta, em última análise, a concessão de desoneração tributária inconstitucional.

(...)

Feitas essas considerações sobre o conceito de insumos, é de se ver que a argumentação da interessada baseia-se no chamado “conceito amplo”, do qual restou bastante clara nossa discordância.

Além disso, enquanto a autoridade a quo listou cada item glosado, gerando planilhas de diversas folhas, a recorrente fez alegações genéricas, tais como: “tratam-se de ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão ligados ao processo produtivo”. Nesse caso, caberia perguntar: quais itens glosados são “ferramentas operacionais”, quais são “materiais de manutenção” etc? A interessada não diz. Cabe ressaltar que este processo é de análise de direito creditório alegado pela contribuinte, e portanto a ela caberia apresentar provas desse direito, do que não se desincumbiu.

Da mesma forma, não foram esclarecidos a quais itens das glosas seriam aplicáveis as conclusões da Solução de Divergência nº 12/2007, o que impossibilita sua adoção no presente caso.

Sobre os combustíveis e lubrificantes, também não foi especificado em que medida eles participam do processo de fabricação de seu produto final, o açúcar e o álcool. Pelas alegações da interessada, ficou subentendido que ela pretendeu creditar-se de todo o gasto com combustível, inclusive daquele utilizado em sua atividade agrícola (cultivo da cana), movimentação de pessoas e bens e outros, que não a movimentação de máquinas utilizadas na fabricação do produto final. Assim, por não se constituírem em insumos, tais gastos com combustíveis e lubrificantes não geram direito a crédito.

Os exemplos de serviços utilizados como insumos, a mão-de-obra de pessoas jurídicas para manutenção da mecanização industrial, transporte de resíduos (vinhaça) utilizados na lavoura da cana-de-açúcar como fertilizante para a preparação do solo, também não são representativos de despesas com direito a crédito. O primeiro deles pela imprecisão do que seria “mão-de-obra de pessoas jurídicas para manutenção industrial”, uma vez que seria necessário detalhar qual o tipo de serviço prestado e em quais equipamentos, além do fato de não constar tal descrição de serviço glosado nos demonstrativos anexados pela fiscalização. O segundo porque o “transporte de resíduos (vinhaça) utilizados na lavoura da cana-de-açúcar (...)” não guarda relação direta com a produção de açúcar e/ou álcool, sendo despesa acessória da produção de cana-de-açúcar, que não é seu produto final, e portanto não gera direito a crédito.

Também os gastos de transportes e armazenagem, que não sejam aqueles previstos na legislação (armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, ..., quando o ônus for suportado pelo vendedor), não geram direito a crédito. Novamente a interessada não comprovou que os itens glosados se amoldam à previsão legal.

No tocante às despesas de depreciação, a insurgência da contribuinte é igualmente insipiente, pois não foi simplesmente com base “em números de contas contábeis”, como alegado, que a fiscalização glosou o respectivo crédito. Conforme consta na planilha demonstrativa (fls. 363/375), na coluna Descrição, a fiscalização motivou item a item a razão de cada glosa.

Em síntese, ao contrário da conclusão da recorrente, não restou comprovado que os itens glosados fazem parte do conceito de insumo, afigurando-se corretas as glosas efetuadas.

Da análise dos argumentos da Autoridade Fiscal e da defesa, bem como em razão da documentação apresentada pela Contribuinte, entendo necessária a realização de diligência para melhor identificar a configuração de insumos sobre as irregularidades apontadas.

Com isso, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

a) Reapurar o crédito objeto do pleito de ressarcimento cotejando as glosas efetuadas pela fiscalização com o Laudo Técnico acostado pela recorrente/recurso voluntário, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

c) Elaborar Relatório Conclusivo e recálculo sobre as apurações e resultado da diligência;

d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias;

e) Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro