



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.720116/2010-52
ACÓRDÃO	3302-015.400 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA ACUCAREIRA BOM RETIRO SA (INCORPORADA POR COSAN SA IND. E COM. CNPJ 50.746.577/0001-15)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018. INSUMOS DOS INSUMOS NA PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR. POSSIBILIDADE.

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. STJ, REsp n.º 1.221.170/PR. SÚMULA CARF 189. Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de "insumos do insumo", permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS não cumulativas.

CRÉDITO SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÕES. COMPROVAÇÃO DO DIREITO. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

É possível o cálculo de crédito sobre os valores dos encargos de depreciação ou amortização incorridos no mês sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda. Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. ALUGUEL DE VEÍCULOS. CREDITAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são admitidas as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não estando contempladas na legislação aquelas com aluguéis de veículos, inclusive os de carga. Súmula CARF 190: Os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos, de Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas.

ARRENDAMENTO/ALUGUEL DE IMÓVEL PARA EXPLORAÇÃO AGROPECUÁRIA. CONTRATO DE ARRENDAMENTO RURAL. POSSIBILIDADE.

Os rendimentos decorrentes de contrato de arrendamento de imóvel para exploração agropecuária, se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial, são tributáveis na forma de aluguel, sem aplicação das regras de apuração de resultado de atividade rural, quando presente pagamentos e a não partilha dos riscos.

SERVIÇO DE ARMAZENAGEM E DESESTIVA (DESCARGA). DIREITO AO CRÉDITO.

Dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação, organização. Art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 admite crédito das Contribuições para armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS PARA TRANSPORTE DE MÃO DE OBRA. POSSIBILIDADE.

Instrução Normativa SRF Nº 2.121/2022, art. 176, § 1º, inciso XXI. Consideram-se insumos, inclusive dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

ADUBOS E FERTILIZANTES. HERBICIDAS E INSETICIDAS. INSUMOS DOS INSUMOS. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de insumos do insumo, deve ser aplicada a Súmula CARF 189: Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de "insumos do insumo", permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS não cumulativas.

COMBUSTÍVEIS. INSUMOS INDUSTRIAIS. MATERIAIS DE LABORATÓRIOS. UNIFORMES E MATERIAIS DE SEGURANÇA DO TRABALHO. POSSIBILIDADE.

É admitido crédito sobre dispêndios com combustíveis, insumos, materiais de laboratórios, uniformes e EPI por se tratar de produtos que fazem parte do processo industrial, essenciais ao seu processo produtivo.

ALIMENTAÇÃO (CAFÉ EM PÓ). MATERIAIS ELÉTRICOS. MATERIAIS DE EXPEDIENTE (FORMULÁRIOS, TINTA, PAPEL, COLA etc.). MATERIAIS DE LIMPEZA (CERA, DESINFETANTE, TOALHA etc.). MATERIAIS DE MANUTENÇÃO (PEÇAS AUTOMOTIVAS, PARAFUSO, FILTROS, CABOS, LÂMPADAS, MOLAS etc.). MATERIAIS E MANUTENÇÃO CIVIL (TIJOLO, AREIA, FECHADURAS etc.) DESPESAS RELACIONADAS AO SETOR ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. NÃO COMPROVAÇÃO.

Despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico etc., da pessoa jurídica. Não comprovação da utilização dos dispêndios na atividade relacionada ao cultivo de cana de açúcar. Sendo o ônus da prova de competência do contribuinte que requer o direito, no caso analisado, a Recorrente não logrou comprovar o direito pleiteado.

LUBRIFICANTES. FLUÍDOS. OLEOS. GRAXAS. MANUTENÇÃO EM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. REDUTORES DE VELOCIDADE. TRATORES. POSSIBILIDADE.

Lei nº 10.833/03. Permitido o cálculo de créditos inclusive sobre lubrificantes e combustíveis. A IN 2121/22, admite o crédito mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE PNEUS. FROTA AGRÍCOLA. CULTIVO DE CANA-DE-AÇUCAR. BENS DE ATIVO IMOBILIZAÇÃO. DEPRECIAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Consideram-se insumos, inclusive, bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano. IN 2.121/22, art. 176, § 1º, VII.

TRANSPORTE DE MERCADORIA PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

A contratação de empresa especializada para realização do frete do transporte do açúcar (produto finalizado) para exportação, cujo ônus é do Contribuinte, gera direita ao crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (1) por unanimidade de votos, para reverter as glosas de créditos referentes a (i) arrendamento agrícola, (ii) serviço de transporte de empregados, (iii) aquisição de adubos, fertilizantes, herbicidas e inseticidas, (iv) combustíveis, (v) aquisição de produtos químicos utilizados no tratamento de água para a caldeira e na torre de resfriamento, (vi) equipamentos de laboratório (balão de vidro, papel filtro, pipeta, funil, bastão, agulha, copos e algodão), (vii) produtos químicos utilizados em laboratório (sulfato de sódio, sulfito de cobre, ácido bórico, ácido benzoico, hidróxido de sódio), (viii) uniforme e materiais de segurança do trabalho (bainha para facão, respirador, capa de chuva, calça, paletó, máscara, calça feminina jeans, sapato, boné e cinto), (ix) graxa e lubrificantes, (x) materiais para acondicionamento (container flex tipo big-bag de polipropileno, lacres e válvulas), e (xi) mão de obra prestada por pessoa jurídica para manutenção de pneus; (2) por maioria de votos, para reverter as glosas de créditos referentes a (i) serviços utilizados como insumos no setor agrícola, com exceção das despesas com mão de obra e serviços prestados por pessoas físicas, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora), que dava provimento em maior extensão; e (ii) negar provimento ao pedido de reversão das glosas de créditos referentes à aquisição de pneus, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora); e (3) por voto de qualidade, para negar provimento ao pedido de reversão da glosa com ferramentas operacionais (suportes, brocas,

fresa, macho manual de aço rápido, trena e chaves), vencidas as conselheiras Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Francisca das Chagas Lemos (relatora).

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Mario Sergio Martinez Piccini – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi(substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente),

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento, no valor de R\$ 117.703,10, de PIS/Pasep não cumulativo do 3º trimestre de 2006, vinculados às receitas de exportação. Foi reconhecido parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 11.071,17, homologando-se as DCOMP vinculadas até o limite do crédito deferido.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade defendendo a regularidade dos créditos calculados sobre bens utilizados como insumos, serviços, depreciações, alugueis, arrendamento mercantil e despesas de exportação.

A 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (PR), em 27.09.2017, proferiu Acórdão nº 06-60.438, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando os termos do despacho decisório recorrido, conforme resumo da ementa:

1. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITO. INSUMOS. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR.

As despesas incorridas na etapa agrícola não geram direito à apuração de créditos de PIS/Pasep e de COFINS

2. COMBUSTÍVEIS. CRÉDITO.

Os gastos com combustíveis geram créditos no caso de serem insumos do processo produtivo do sujeito passivo, o que não é o caso dos autos.

3. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. CRÉDITO.

As partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens, podem ser consideradas insumos para fins de crédito a ser descontado do PIS/Pasep e da COFINS, devendo tais requisitos estarem comprovados nos autos.

4. CRÉDITO. ARMAZENAGEM.

As despesas com armazenagem de bens destinados à exportação, quando suportadas pelo exportador, geram créditos da contribuição, desde que os valores correspondentes estejam segregados das demais despesas portuárias.

5. ALUGUÉIS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS.

Não existe previsão legal de créditos com gastos de locação de veículos.

6. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

7. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus dos sujeitos passivos a comprovação da existência do direito creditório. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente foi cientificada em 06.04.2018, protocolou Recurso Voluntário em 07.05.2018, rebatendo a apropriação de créditos relativos a bens e serviços utilizados na fase agrícola do seu processo produtivo, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/03 e art. 3º, II da Lei nº 10.637/02, assegurando que a fase agrícola faz parte do processo produtivo do açúcar e do álcool.

Destacou o conceito de insumos na área em que atua, além dos seguintes pontos:

1. Serviços utilizados como insumos no setor agrícola;
2. Despesas de depreciação;

3. Aluguéis de veículos;
4. Arrendamento Agrícola;
5. Despesas Portuárias/Transporte de empregados;
6. Despesas Glosadas: Adubos e fertilizantes, herbicidas e inseticidas, alimentação, combustíveis, ferramentas operacionais, insumos industriais, materiais de laboratórios, materiais elétricos, materiais de expedientes; materiais de limpeza, materiais de manutenção civil, pneus e câmeras de ar, uniforme e materiais de segurança de trabalho;
7. Lubrificantes;
8. Materiais para acondicionamento;
9. Mão de obra manutenção pneus e mão de obra manutenção PJ;
10. Transporte rodoviário.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I – ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos, dele tomo conhecimento.

II – RAZÕES DE MÉRITO

A) FISCALIZAÇÃO: GLOSAS DE CRÉDITOS SOBRE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Item 01. Serviços utilizados como insumo no setor agrícola - Colheita de cana, preparo de solo, trato da soca, carregamento de cana, plantio (Anexo I do TVF)

O Acórdão da DRJ fez remissão ao conceito de insumo na vigência das Instruções Normativas nº 247/2004 e 404/2004, que admite somente aqueles bens adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos diretamente na fabricação do produto ou serviço destinado à venda, vale dizer, aqueles intrinsecamente vinculados à produção de bens, quando aplicados ou consumidos diretamente na etapa produtiva da empresa.

A Recorrente inseriu os itens por tipo de despesa/descrição item do Anexo I, TVF:

I	J	K	L	M
Descr Conta	TD	Descr TD	CC	Descr CC
CARREGAMENTO DE CANA - PJ	2026	CARREGAMENTO DE CANA - PJ	3910	CANA DE ACUCAR PRODUCAO P
SERVICO DE MAQUINA - PJ	2037	SERVICO DE MAQUINA - PJ	3710	COLHEITA DE CANA
SERV. APOIO TERCEIRIZADOS	2034	SERV. APOIO TERCEIRIZADOS	3510	PREPARO DE SOLO
TRANSP. DE CANA - PJ	2005	TRANSP. DE CANA - PJ	3510	PREPARO DE SOLO
MAO DE OBRA CONTRATADA	1401	MAO DE OBRA CONTRATADA	3730	COLHEITA DE CANA FORNECED
MAO DE OBRA CONTRATADA	1401	MAO DE OBRA CONTRATADA	3730	COLHEITA DE CANA FORNECED
MAO DE OBRA CONTRATADA	1401	MAO DE OBRA CONTRATADA	3710	COLHEITA DE CANA
TRANSP. DE CANA - PJ	2005	TRANSP. DE CANA - PJ	3520	PLANTIO
SERV. APOIO TERCEIRIZADOS	2034	SERV. APOIO TERCEIRIZADOS	3710	COLHEITA DE CANA
SERVICO DE MAQUINA - PJ	2037	SERVICO DE MAQUINA - PJ	3620	TRATO SOCA
TRANSP. DE RESIDUOS INDUS	2014	TRANSP. DE RESIDUOS INDUS	3620	TRATO SOCA
REBOQUE - PJ	2032	REBOQUE - PJ	3520	PLANTIO
TRANSP. DE RESIDUOS INDUS	2014	TRANSP. DE RESIDUOS INDUS	3520	PLANTIO
REBOQUE - PJ	2032	REBOQUE - PJ	3510	PREPARO DE SOLO
SERVICO DE MAQUINA - PJ	2037	SERVICO DE MAQUINA - PJ	3710	COLHEITA DE CANA

A DRJ adotou o entendimento de que a fabricação de açúcar e álcool e a produção de cana-de-açúcar são processos distintos, não se confundem para fins de apuração de PIS/Pasep, de tal forma que eventuais custos e despesas com a *cultura de cana-de-açúcar* não se enquadram no conceito legal de insumo da fabricação do açúcar e do álcool.

Assim, serviço de mão-de-obra para manutenção da mecanização industrial, para transporte de resíduos industriais (vinhaça) e gastos com fertilizantes para a preparação do solo, dentre outros, utilizados na lavoura de cana-de-açúcar, não geram crédito de PIS/Pasep.

Passo a análise.

Compulsando os autos colhe-se do Termo de Verificação Fiscal- TVF (fls. 387 e seguintes), disse a Fiscalização que, por amostragem, foram solicitadas cópias das Notas Fiscais de compra e comprovantes das despesas apontadas para o cálculo do crédito, que foram anexadas (fls. 390).

Tendo a Fiscalização restringindo a três as possibilidades para caracterizar o insumo:

- matéria prima, produto intermediário ou embalagem que efetivamente compõem ou se agregam ao bem final produzido ou fabricado;
- produtos que sofram alterações, como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto *em fabricação*; e
- serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, consumidos na produção ou fabricação do produto. sofra alteração em função da ação exercida sobre o processo em fabricação. Assim, não admite o direito a insumos relacionados a atividade agrícola de *cultivo de cana-de-açúcar*.

Observe-se que em nenhum momento a fiscalização arguiu falta de comprovação do direito pleiteado, ao contrário, fez o registro de que a Recorrente apresentou a documentação solicitada, comprovando as operações declaradas, inclusive de exportações. Tanto é assim, que várias notas fiscais de aquisições foram acostadas aos autos às fls. 156 e seguintes, bem como Notas de prestação de serviços (fls. 166-233) e planilhas de apuração das Contribuições.

No caso ora sob análise, trata-se de serviços ou bens utilizados na produção da cana de açúcar, que se constitui insumo da fabricação do bem, como o açúcar e o álcool. A primeira fase é descrita como agrícola, e a segunda é a industrial, no contexto geral do processo de produção.

Consta dos autos Laudo/Parecer Técnico (fls. 591-739) produzido pela Universidade de São Paulo, que tratou das atividades essenciais para a produção de açúcar, etanol e bioeletricidade, detalhando as etapas essenciais para a produção do açúcar, do etanol, da bioeletricidade e de outros produtos gerados pelo setor sucroenergético.

Veja-se às fls. 594:

No entanto, antes da produção propriamente dita há uma série de atividades que devem ser estabelecidas. A primeira atividade essencial para o negócio é a aquisição de terras para instalação do setor agrícola, cujas áreas de lavoura necessitam de licenciamentos ambientais. Na sequência é feita a obtenção de mudas e são instalados os viveiros iniciais, primários e secundários. Simultaneamente, deve ser realizado o estudo e o mapeamento dos solos, os perfis e as fertilidades dos mesmos, o microclima da região, a adequação das práticas agrícolas em relação ao relevo e condições edafoclimáticas locais. Para tudo isso tem-se que montar uma infraestrutura de apoio adequada, já que a extensão territorial a ser utilizada é muito grande, entrecortada por terrenos inadequados, de propriedades particulares, e de reservas, que exigem um planejamento logístico absolutamente sincronizado com a instalação da planta industrial, cuja montagem e partida necessitam contar de uma quantidade de matéria-prima suficiente para o fim desejado. (...)

A fábrica ou setor industrial, em si, ocupa uma pequena área comparada com a grandeza do empreendimento agroindustrial e normalmente é instalada em pouco mais de ano, (...)

(...) com necessidade de ampliação de áreas de plantio, aquisição de terras, arrendamentos, aquisição e manutenção de equipamentos agrícolas, expansão de novas áreas de viveiros, de máquinas agrícolas, de transporte, de modo geral e particularmente, de óleo diesel e lubrificantes às áreas com máquinas em operação. Há ainda a considerar o transporte de insumos necessários ao plantio, aos tratos culturais, ao combate a pragas e ervas daninhas, tratamentos fitossanitários e transporte de funcionários de modo geral. (...)

Os custos da área agrícola, que ocorrem da implantação do canavial à operação de entrega da cana na usina são da ordem de 60 a 70 % do custo

total de produção dos principais produtos da agroindústria sucroenergética. (Grifei)

O Laudo Técnico destacou a complexidade do setor agrícola, apontou basicamente os seguintes critérios:

- (i) Montagem de uma grande infraestrutura adequada (ex. plantio de viveiros de mudas, o preparo do solo, a calagem, o plantio/adubação, tratos culturais e fitossanitários, irrigação, gerenciamento de resíduos e outros);
- (ii) Os custos da área agrícola representam entre 60% e 70% do custo total. Para obter alta produtividade e atender à legislação brasileira efetuando grandes investimentos em máquinas, equipamentos, insumos, infraestrutura de apoio, manutenção de máquinas e equipamentos, laboratórios, treinamento de pessoas e adoção de novas tecnologias;
- (iii) O setor industrial representa pequena área comparada a infraestrutura.

Este CARF editou a Súmula CARF nº 189, que tratou sobre os itens utilizados no setor agrícola, relativamente aos insumos do insumo.

SÚMULA 189 - Os gastos com insumos da fase agrícola, denominados de "insumos do insumo", permitem o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS não cumulativas.

Entendo que os serviços utilizados no processo de mecanização da cana-de-açúcar, na colheita de cana, preparação do solo, trato da soca, plantio, transporte de resíduos industriais (vinhaça), fertilizantes, são considerados insumos e passíveis de cálculo de créditos da Contribuições.

Voto por dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

Item 02. DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO: Bens incorporados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente na produção de bens destinados à venda e em edificações e benfeitorias, em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa após 01/05/2004.

A Recorrente defendeu a reversão da glosa sobre bens integrados ao ativo imobilizado, relacionados à *produção da cana-de-açúcar*, insumo principal do produto açúcar e do álcool, por integrarem o custo de produção do açúcar e do álcool.

O TVF (fl. 392) admite créditos sobre as despesas de depreciação incorporados no ativo imobilizado e em edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros. No entanto, glosou os itens apresentados em razão da não identificação do fornecedor, razão social, nota fiscal e data de aquisição dos bens. A DRJ manteve a glosa, afirmando que a Recorrente se limitou a tecer considerações abstratas sobre o direito, não apresentando as provas quanto aos fatos.

Passo a análise.

As própria Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 definiram que os créditos são admitidos para os bens adquiridos até julho de 2004, pouco importando a data de aquisição. A regulamentação constante da IN 2121/2022, prevê que o cálculo deve observar os valores dos encargos de depreciação incorridos no mês, mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela RFB, em função do prazo de vida útil do bem.

Com razão a DRJ. Por se tratar de alegação de que possui o direito, o ônus da prova cabe ao Contribuinte.

Veja-se:

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE:
Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.2020.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO.
ÔNUS DA PROVA: Decisão 9303-008.680, publicação 04.07.2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA:
Decisão 9303-012.985, publicação 10.06.2022.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração:
01/08/2007 a 31/08/2007 PROVA NEGATIVA. ONUS DA PROVA: Decisão
3002-002.650, publicação 04.05.2023.

Compulsando os autos, não há efetivamente, a demonstração das aquisições, datas, origem, período de depreciação e demais informações necessárias ao reconhecimento do crédito.

Voto por não dar provimento a este ponto em virtude de não comprovação do direito.

Item 03. ALUGUÉIS DE VEÍCULOS: Locação de automóveis gol da comercial germânica ltda utilizados a área agrícola.

De acordo com a Recorrente, a glosa alcançou a locação de veículos que representam equipamento hábil à realização das suas atividades produtivas, visto que a sua planta fabril ocupa terreno extremamente extenso e suas instalações são esparsas, dividindo-se em área

agrícola e área fabril. Os veículos são utilizados para verificação da plantação, análise, pulverização e fertilização, vinculados ao seu processo produtivo, sendo imprescindíveis ao desenvolvimento de sua atividade.

A locação de automóveis Gol da Comercial Germânica Ltda. (fls. 393), utilizados na área agrícola, para a Fiscalização foge ao conceito de insumo, pois veículo não corresponde ao conceito de máquinas e equipamentos. Para a DRJ a análise do crédito restou prejudicada considerando que gastos com veículos na lavoura não geram nenhum tipo de crédito, e que tais despesas não estão expressamente relacionadas no art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Passo a análise.

No ano de 2024 foi aprovada a Súmula CARF nº 190, cujo texto é o seguinte:

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos, de Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas.

Nos termos do art. 123, § 4º da Portaria MF nº 1.634/2023 – Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Desse modo, custos com aluguéis de veículos, ainda que empregados nas etapas do plantio não geram direito ao crédito das contribuições.

Voto por não dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

Item 04. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA: Pagamentos à Cia. Agrícola Forti pelo arrendamento de terras para o plantio de cana de açúcar.

A glosa recaiu sobre o pagamento efetuado à Cia. Agrícola Forti, em face de arrendamento de terras para o plantio de cana de açúcar, constatado pela Fiscalização (fls. 393). A DRJ reiterou que atividade agrícola não faz parte do processo produtivo da interessada e, portanto, nenhum gasto relacionado a essa atividade gera o crédito pretendido. Assim, o arrendamento agrícola, despesa *vinculada à produção da cana-de-açúcar*, não pode gerar o crédito solicitado.

A Recorrente apresentou, com base em extensa doutrina, a defesa sobre o direito ao crédito sobre a locação do arrendamento rural.

Passo a análise.

O assunto foi tratado por este Conselho, em julgamento efetuado pela 3ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que peço a vênica para transcrever:

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

CRÉDITOS. DESPESAS/CUSTOS. ARRENDAMENTO TERRA. PESSOA JURÍDICA. PRODUÇÃO MATÉRIA-PRIMA. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com arrendamento rural de terras, de pessoas jurídicas, para produção da matéria-prima destinada à produção/fabricação dos produtos, objetos da atividade econômica explorada pelo contribuinte, geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor. (...) (Decisão 9303-011.464; Relatora Tatiana Midori Migiyama, CSRF/3ª Turma, Processo 10880.722039/2015-61, 01.07.2021) (Grifei).

ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS. PRÉDIO RÚSTICO. POSSIBILIDADE. Cabe a constituição de crédito das contribuições sobre o arrendamento de imóveis rurais/prédios rústicos utilizados nas atividades da empresa, nos termos do art. 3º, inciso IV, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03. Para tanto, é de se considerar que o termo prédio de que trata tal dispositivo abarca tanto o prédio urbano como o prédio rústico não edificado, vez que a Lei 4.504/64 - Estatuto da Terra e a Lei 8.629/93, 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. (Acórdão n.º 9303-011.239 - CSRF/3ª Turma, Processo nº 13888.002438/2004-78). (Grifei).

Desse modo, os custos/despesas incorridos com arrendamento rural de terras, de pessoas jurídicas, para produção da matéria-prima destinada à produção/fabricação dos produtos, na exploração agrícola, florestal ou agroindustrial, pela iniciativa privada, dão direito ao cálculo de crédito das Contribuições.

Adotando o mesmo fundamento utilizado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, voto pelo provimento desse ponto do Recurso Voluntário.

Item 05. DESPESAS PORTUÁRIAS: Serviços de embarque do açúcar em navios. Transporte de empregados: Serviços de transporte coletivo de funcionários prestados pela Autoviação MM SOUZA.

Considerando que os produtos produzidos possuem características específicas, sendo o álcool material que entra facilmente em combustão, ao passo em que o açúcar exige delicado manuseio para que não sofra perda de suas propriedades químicas, as despesas com recepção, movimentação e acondicionamento para armazenagem do açúcar e álcool, configuram dispêndio imprescindível a conclusão do processo produtivo, sem o qual todo o produto seria perdido e a empresa Recorrente não conseguiria se manter no mercado. Esta é a alegação da Recorrente.

Tais despesas fazem parte de serviços portuários realizados para exportar as mercadorias, compreendendo armazenagem, custos de capatazia e o embarque dos produtos.

A DRJ entendeu que despesas com o embarque, recebimento, movimentação de mercadorias dentro do porto, não são consideradas para fins de crédito, por falta de previsão legal.

Passo a análise.

Quanto a este ponto, o TFV informou, às fls. 393, ao descrever as glosas por tipo de despesa, que: **(5) - Despesas Portuárias — Serviços de embarque do açúcar em navios.** Tendo a Fiscalização, portanto, constatado tratar-se de embarque de açúcar.

O art. 3º, inciso IX da Lei 10.833/03 determinou o crédito das Contribuições para *armazenagem de mercadoria* e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Este CARF tem admitido o direito ao crédito das Contribuição calculado sobre os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação, organização etc. (dispêndios com serviço de armazenagem e desestiva (descarga). (Primeira Turma Ordinária, Segunda Câmara da Terceira Seção, em decisão 3201-009.432, de 24.11.2021, Relator Hécio Lafetá Reis).

No entanto, com a edição da Súmula CARF nº 232, a matéria restou consolidada:

Súmula 232

As despesas portuárias na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo do exportador para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.

Voto pelo não provimento deste ponto do Recurso Voluntário.

Item 06. Despesas glosadas pela Fiscalização

6.1 Adubos e Fertilizantes, Herbicidas e Inseticidas: Aquisições de cloreto de potássio, superfosfato, herbicidas e inseticidas. Produtos aplicados na lavoura de cana-de-açúcar.

6.2 Alimentações: Compra de café em pó torrado e moído.

6.3 Combustíveis: Aquisição de óleo diesel da Shell Brasil Ltda, Cosan S.A. Indústria e Comércio e Usina da Barra S.A. para utilização nos caminhões e máquinas agrícolas. Ferramentas operacionais

6.4 Insumos Industriais: Compras de produtos químicos. Glosados as aquisições de produtos químicos utilizados no tratamento de água para a caldeira e na torre de resfriamento.

6.5 Materiais de Laboratórios: bens utilizados na análise química da cana-de-açúcar e outros procedimentos laboratoriais, como equipamentos para laboratórios (balão de vidro, papel filtro, pipeta, funil, bastão, agulha, copos, algodão) e produtos químicos (sulfato de sódio, sulfito de cobre, ácido bórico, ácido benzoico, hidróxido de sódio).

6.6 Materiais Elétricos: cabos, lâmpadas, fusíveis, conectores, eletrodutos, chaves, fios, baterias, terminais, resistências etc.

6.7 Materiais de expediente: formulários, cartuchos de tinta, papel, cola, pasta, caderno, grafite, tesoura, grampeador, caneta, carimbo, perfurador de papel, etc.

6.8 Materiais de Limpeza: pano, cera, desinfetante, balde, toalha, rodo, desodorizador.

6.9 Materiais de Manutenção: peça automotivas em geral, rolamentos, parafuso, mangueiras, filtros, cabo de aço, freios, cruzeta, molas, lâmpada, farol, tintas etc.

6.10 Materiais de Manutenção Civil: painel alveolar, placa acrílico, tijolo, areia, fechadura, pia marmorite, caixa de descarga e pedra britada.

6.11 Pneus e Câmaras de Ar: Pneus radiais, pneus de tratores, câmaras de ar e protetores de câmaras de ar.

6.12 Uniforme e Materiais de Segurança do Trabalho: Bainha para facão respirador, capa de chuva, calça, paletó, máscara, calça feminina jeans, sapato, boné, cinto etc.

No grupo 6 – Despesas glosadas pela Fiscalização, é possível efetuar a análise em dois grandes grupos, ou seja, os dispêndios relacionados aos gastos com insumos da fase agrícola e aqueles vinculados a parte administrativa e de pessoal.

GRUPO 6 – GLOSAS DE DISPÊNDISO VICULADOS A FASE AGRÍCOLA:

**6.1 Adubos e Fertilizantes, Herbicidas e Inseticidas;
6.3 Combustíveis;
6.4 Ferramentas Operacionais;
6.5 Insumos Industriais;
6.6 Materiais de Laboratórios;
6.11 Pneus e Câmaras de ar;
6.12 Uniforme e materiais de segurança do trabalho.**

6.1 Adubos e Fertilizantes, herbicidas e Inseticidas

Os produtos aplicados na lavoura de cana-de-açúcar, como adubos, fertilizantes, herbicidas e inseticidas, utilizados nas diversas fases do plantio, são considerados insumos e passíveis de cálculo de créditos da Contribuições, devendo ser revertidas as glosas sobre tais itens.

Por se tratar de insumos do insumo, deve ser aplicada a Súmula CARF 189, permitindo-se o direito ao crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS não cumulativas.

Voto por dar provimento a esse ponto do Recurso Voluntário.

6.3 Combustíveis

Conforme registro no TVF (fls. 393-394) a glosa sobre combustíveis trata da aquisição de óleo diesel da Shell Brasil Ltda, pela Recorrente Cosan S/A Industria e Comercio e Usina da Barra S/A., para utilização nos caminhões e máquinas agrícolas.

De acordo com a Recorrente, combustíveis (óleo diesel) foram utilizados na frota agrícola, uso que é imprescindível e possibilita o uso de tratores e caminhões, sem os quais seria impossível realizar a etapa agrícola do processo produtivo.

A própria Lei nº 10.833/03 estabeleceu em seu art. 3º, inciso II, o direito ora discutido, onde fez o destaque: “(...) 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, (...)”. No mesmo sentido, a Instrução Normativa nº 2.121/22, em seu art. 175, §1º, deixa claro que compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS *os combustíveis e lubrificantes*, mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços.

Voto por dar provimento a esse ponto do Recurso.

6.4 Ferramentas Operacionais

A glosa foi tratada no TVF (fls. 393), relativa a suportes, brocas, fresa, macho manual de aço rápido, trena e chaves. A fundamentação da glosa foi o inciso II, do artigo 30, da Lei 10.637/02, por se tratar de produtos aplicados *na lavoura de cana-de-açúcar*, combustíveis utilizados em veículos e máquinas agrícolas, ferramentas em geral, insumos não vinculados à produção. Nada constou acerca de comprovação.

Para a Recorrente, os gastos com aquisição de peças e materiais de manutenção, utilizadas na manutenção e máquinas e implementos da área agrícola, são essenciais ao seu processo produtivo e permitem direito ao crédito.

Voto por dar provimento a esse ponto do Recurso.

6.5 Insumos Industriais

A glosa foi tratada no TVF (fls. 393), ao tratar de compras de *produtos químicos utilizados no tratamento de água para a caldeira e na torre de resfriamento*.

Para a DRJ somente podem ser considerados insumos os bens ou os serviços intrinsecamente vinculados à produção de bens, isto é, quando aplicados ou consumidos diretamente na etapa produtiva da empresa requerente do crédito. Para a Recorrente, produtos químicos/insumos industriais são necessários para o controle biológico da cultura da cana-de-açúcar.

O direito ao crédito das contribuições sobre *insumos de insumos*, incluindo materiais químicos e de laboratórios pertinentes e essenciais à atividade do sujeito passivo, tem sido reconhecido por este CARF, em particular, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, veja-se: Decisão 9303-009.737, publicação 06.01.2020, 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Decisão 9303-013.994, publicação 09.05.2023, 3ª. Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relatora Tatiana Midori Migiyama.

Os insumos utilizados pela Recorrente para garantir a qualidade e adequação de seus produtos, como é o caso de aquisições de produtos químicos utilizados no tratamento de água para a caldeira e na torre de resfriamento, a meu ver, tratar-se de insumos do insumo, etapas necessárias ao cultivo da cultura a que se dedica a Recorrente.

Voto por dar provimento a esse ponto do Recurso.

6.6 Materiais de Laboratórios

O TVF tratou também de Materiais de Laboratórios utilizados na análise química da cana-de-açúcar e outros procedimentos laboratoriais, como equipamentos para laboratórios (balão de vidro, papel filtro, pipeta, funil, bastão, agulha, copos, algodão) e produtos químicos (sulfato de sódio, sulfito de cobre, ácido bórico, ácido benzóico, hidróxido de sódio).

Para a Recorrente, os gastos com aquisição de dispêndios laboratoriais são necessários para o controle biológico da cultura da cana-de-açúcar, sem o qual a plantação seria dizimada por inimigos naturais, conforme elucida o Laudo Técnico: “CONTROLE BIOLÓGICO: Como método de controle é utilizado um inimigo natural da broca da cana-de-açúcar, a vespa cotésia. Para tanto este inimigo natural é multiplicado em laboratório na própria usina ou adquirido de laboratórios terceirizados.” (fl. 16 do Laudo).

O direito ao crédito das contribuições sobre *insumos de insumos*, incluindo materiais químicos e de laboratórios pertinentes e essenciais à atividade do sujeito passivo, tem sido reconhecido por este CARF, em particular, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, veja-se:

Decisão 9303-009.737, publicação 06.01.2020, 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator Rodrigo da Costa Pôssas.

Decisão 9303-013.994, publicação 09.05.2023, 3ª. Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relatora Tatiana Midori Migiyama.

Os insumos utilizados pela Recorrente para garantir a qualidade e adequação de seus produtos, caracterizam-se como essenciais em seu processo produtivo. Atende, portanto, aos requisitos legais a serem considerados insumos e permitir direito ao crédito das Contribuições.

Voto por dar provimento a esses pontos.

6.11 Pneus e Câmaras de ar

A Recorrente afirmou que os pneus e câmaras de ar, produtos utilizados em sua frota de tratores e caminhões, é de uso imprescindível, sem os quais seria impossível realizar a etapa agrícola do processo produtivo. Afirmou que o laudo comprova que tais bens utilizados na fase agrícola são necessários à realização da colheita, carregamento e transporte da cana:

“4.3.1 – Pneus e câmaras: Os itens pneus e câmaras são materiais que a frota própria de transporte utiliza no decorrer da safra para transportar a cana-de-açúcar proveniente das áreas de colheita.” (fl. 07 do Laudo)”.

Para a DRJ trata-se de glosa de créditos vinculados a produtos aplicados em veículos e máquinas agrícolas, ferramentas em geral e insumos vinculados à produção do açúcar.

A lei assegura o direito ao creditamento relativamente a bens e serviços adquiridos para utilização como insumos na prestação de serviços e no processo produtivo da pessoa jurídica, englobando os dispêndios com serviços de manutenção, pneus e câmaras utilizados na consecução do processo da lavoura de cana-de-açúcar, desde que os referidos insumos não tenham sido imobilizados e não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem.

Entendo que os itens preenchem aos requisitos para o cálculo do crédito.

Deste modo, voto por dar provimento a esse ponto.

6.12 Uniforme e Materiais de Segurança do Trabalho

A Fiscalização registrou no TVF (fls. 394) sobre o grupo Uniforme e Materiais de Segurança do Trabalho — batinha para facção, respirador, capa de chuva, calça, paletó, máscara, calça feminina jeans, sapato, bota, boné, cinto, etc., que o inciso II, do artigo 30 da Lei 10.637/02 prevê a apuração de créditos relacionados aos bens utilizados como insumo na produção ou fabricação dos produtos destinados a venda, no caso o açúcar e o álcool, mas as aquisições se referem a produtos aplicados *na lavoura de cana-de-açúcar*, tais insumos não vinculados à produção.

A Recorrente afirmou que o laudo atesta a necessidade de sua utilização na fase agrícola, no intuito de proteger os trabalhadores de ferimentos e picadas de animais peçonhentos, conforme se depreende do Laudo Técnico:

“4.3.2 – Equipamentos de Segurança e Proteção Individual A Agroindústria fornece aos seus trabalhadores, por força de lei, itens de segurança e proteção individual, tanto para a lavoura, quanto para a indústria. Na lavoura, os trabalhadores, especialmente aqueles do corte de cana, estão sempre sujeitos a ferimentos decorrentes do contato com enxada, facões e demais materiais afiados. Também, estão sujeitos a situações comuns como contusões e picadas de animais peçonhentos, além da necessidade da proteção contra intempéries e raios solares. Portanto, são utilizados diversos equipamentos e acessórios de segurança.” (f. 08 do Laudo)

Quanto aos equipamentos de proteção individual (EPI), a própria Instrução Normativa nº 2.121/2022 reconhece que se consideram insumos, consoante art. 176, § 1º, IX.

Deste modo, voto por dar provimento a esse ponto.

GRUPO 6 – GLOSAS DE DISPÊNDIOS VICULADOS A ADMINISTRAÇÃO

6.2 Alimentação;
6.6 Materiais elétricos;
6.7 Materiais de expedientes;
6.8 Materiais de limpeza;
6.9 Materiais de manutenção;
6.10 Materiais de manutenção civil;

6.2 Alimentações – Compra de café em pó torrado e moído

As despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico etc., da pessoa jurídica.

Dispêndios com alimentação, ainda destinados à viabilização da atividade de sua mão de obra, não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das Contribuições, nos termos do item 133 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, por se não caracterizar insumo que preenchem os critérios essencialidade ou relevância com a produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços.

Voto pelo não provimento do Recurso Voluntário nesse ponto.

6.6 Materiais Elétricos

6.7 Materiais de expediente

6.8 Materiais de limpeza

6.9 Materiais de manutenção

6.10 Materiais de manutenção civil

No grupo de Materiais elétricos, materiais de expediente, materiais de limpeza, materiais de manutenção e manutenção civil, a Fiscalização registrou no TVF (fls. 393) que o inciso II, do artigo 30 da Lei 10.637/02 permite descontos de créditos, mas as aquisições citadas se referem a insumos não vinculados à produção.

Para a DRJ somente podem ser considerados insumos os bens ou os serviços intrinsecamente vinculados à produção de bens, isto é, quando aplicados ou consumidos diretamente na etapa produtiva da empresa requerente do crédito.

Em seu Recurso, de fato, a Recorrente limitou-se a transcrever decisões do CARF favoráveis à sua tese, sem, contudo, especificar a efetiva utilização/destinação de cada item. Para as aquisições de materiais de limpeza (pano, cera, desinfetante, desodorizador etc.), matérias de manutenção e manutenção civil, por se tratar de reconhecimento do direito ao crédito, é necessário a identificação da fase/local/função de sua utilização dentro da logística do processo, a exemplo do que foi efetuado no Laudo Técnico, identificando-se cada etapa com os respectivos insumos.

Conforme fundamento do item 2 – Depreciações, o ônus da prova cabe ao Contribuinte, por se tratar de alegação de que possui o direito. Veja-se:

Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.2020.

Decisão 9303-008.680, publicação 04.07.2019.

Decisão 9303-012.985, publicação 10.06.2022.

Decisão 3002-002.650, publicação 04.05.2023.

Assim, por não ter sido perfeitamente evidenciado a utilização de cada dispêndio, em relação ao processo produtivo da Recorrente, impossibilitou a análise adequada de modo a admissão do cálculo de créditos.

Voto por não dar provimento a esses pontos.

Item 07 – LUBRIFICANTES – AQUISIÇÕES DE ÓLEOS LUBRIFICANTES E GRAXAS

A Fiscalização fez constar em TVF (fls. 394) que as aquisições de óleos lubrificantes e graxas foram glosados em razão da Solução de Divergência Cosit 12/2007, onde existe o entendimento de que graxa não é lubrificante. Também foram glosados todos os lubrificantes utilizados em veículos como caminhões e máquinas agrícolas. Aplicou-se o disposto na IN SRF 247/2002.

A Recorrente apontou o Laudo Técnico como base para comprovar a utilização de lubrificantes e graxas à necessidade de sua aplicação nos equipamentos que entram em contato com a cana de açúcar.

“4.3.3 Lubrificantes, combustíveis, combustíveis aditivos, fluídos, materiais rodantes, peças de reposição e demais produtos de manutenção da frota. **Lubrificantes, combustíveis aditivos, fluídos, materiais rodantes, peças de reposição e demais produtos de manutenção são aplicados na frota própria** para todas as fases da cultura da cana-de-açúcar, incluindo o apoio técnico, os tratamentos culturais, o transporte e carregamento da cana-de-açúcar das áreas de colheita para a moagem na indústria.” (fl.09 do Laudo)

“4.5.2.1 Lubrificantes em geral e grafite em pó

São utilizados em redutores de velocidade, veículos, tratores, mancais de rolamentos, lubrificação de equipamentos pneumáticos, bombas centrífugas, bombas helicoidais, bombas de engrenagem, bombas de pistão, turbinas a vapor, tomos, sopradores de ar, compressores de ar, centrífugas de fermento e centrífugas de açúcar. Os **lubrificantes são utilizados nos veículos, tratores e equipamentos já mencionados anteriormente com a finalidade de reduzir o atrito, que é o contato direto entre os elementos móveis, permitir partidas rápidas, proteger contra ferrugem e corrosão, limpar e manter limpo o equipamento e colaborar com o resfriamento do equipamento. Os equipamentos que utilizam os lubrificantes em geral e grafite em pó destina-se a moagem de cana, extração do caldo, bombeamento do caldo e tratamento, assim alçando a produção do álcool hidratado, do álcool anidro e o açúcar.**” (Grifei).

A Lei nº 10.833/03 estabeleceu em seu art. 3º, inciso II, o direito: “(...) 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, (...)”.

No mesmo sentido, a Instrução Normativa nº 2.121/22, em seu art. 175, §1º, deixa claro que compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS *os combustíveis e lubrificantes*, mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços,

Portanto, entendo que a Recorrente está com a razão.

Voto por dar provimento a esse ponto do Recurso.

Item 08 – MATERIAIS PARA ACONDICIONAMENTO – CONTAINER FLEX (BIG-BAG) POLIPROPILENO, LACRES E VÁLVULAS

A Fiscalização justificou a glosa de materiais para acondicionamento — container flex (*big-bag*) polipropileno, lacres e válvulas, pela aplicação do ar. 3º, II, da Lei 10.637/02 c/c o artigo 66, I, b1, da Instrução Normativa SRF 247/2002. A DRJ constatou que essas embalagens não fazem parte do processo produtivo, são utilizadas no transporte, retornáveis e não são incorporadas ao produto durante o processo de fabricação, portanto sem direito a crédito.

Os centros de custos ligados a embalagem de produtos acabados foram glosados após verificação de que o contribuinte ensaca seus produtos em embalagens retornáveis ou em sacas de 50 kg., que não atendem ao previsto na legislação. Ou seja, a empresa não utiliza as chamadas embalagem de apresentação aceita pela legislação como dando direito ao crédito e sim as embalagens de transporte.

Para a Recorrente, tais dispêndios são imprescindíveis à realização da atividade da empresa, todos os bens e serviços podem ser considerados indispensáveis à produção.

A jurisprudência deste CARF tem analisado o tema, em casos semelhantes (cultivo de cana-de-açúcar) dando provimento para reconhecer o creditamento (Decisão 3302-006.556, Relator José Renato Pereira de Deus, 20.10.2019).

Em outros julgamentos do CARF, tem adotado o mesmo entendimento. Veja-se:

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DE CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Decisão 9303-012.948, de 11.05.2022, Relatora Tatiana Midori Migiyama.

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. 3ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Decisão 9303-011.355, de 30.10.2021, Processo 10925.901881/2011-71, Relator Jorge Olmiro Lock Freire.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CONCEITO DE INSUMOS NA SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 3ª Seção, Decisão: 9303-011.354, Relator Jorge Olmiro Lock Freire, de 30.04.2021.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITOS. GASTOS COM EMBALAGEM PARA ACONDICIONAMENTO PARA O TRANSPORTE DE PRODUTOS. FRUTAS FRESCAS (MAMÃO). POSSIBILIDADE.

Decisão 9303-012.347, CSRF 3ª. Turma, 3ª Câmara, 3ª. Seção, em 25.01.2022, Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Pela análise do processo e Laudo Técnico acostado, entendo que tais embalagens não se prestam apenas ao transporte, mas exercem função bem mais ampla em relação ao processo produtivo.

A Súmula CARF nº 235, aprovada em 2025, estabeleceu que **despesas com embalagens de transporte, quando visam à manutenção, preservação e qualidade dos produtos, são consideradas insumos**, dão direito ao crédito de PIS/COFINS, seguindo o entendimento do STJ (REsp 1.221.170/PR).

Voto pelo provimento do Recurso nesse ponto, para reverter a glosa descrita.

Item 09 – MÃO DE OBRA MANUTENÇÃO PNEUS

A Fiscalização registrou no TVF (fls. 395) a glosa de serviços de conserto de pneus, reformas de pneus agrícolas e de caminhões, destacando diversos serviços de Mão de Obra Manutenção prestados por pessoas jurídicas (fls. 395-396).

A glosa teve fundamento o inciso II, do artigo 30 da Lei 10.637/02, não admitindo crédito sobre as aquisições se referem a produtos aplicados *na lavoura de cana-de-açúcar*, insumos não vinculados à produção.

A Recorrente destacou que os pneus e câmaras de ar utilizadas na sua frota agrícola são absolutamente necessárias, pois possibilitam o uso de tratores e caminhões, sem os quais não seria viável realizar a etapa agrícola do processo produtivo, utilizados na fase da colheita, carregamento e transporte da cana.

O CARF tem admitido o crédito referido. Em processo julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi admitido crédito sobre custos/despesas incorridos com lubrificantes, peças, serviços de manutenção, pneus, câmaras de ar e pedágios, vinculados à prestação de serviços de transporte de cargas, à aquisição de insumos e à venda dos produtos. (Decisão 9303-008.401; 3ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator Rodrigo da Costa Pôssas, 15.05.2019).

Nos termos da IN 2.121/22, art. 176, § 1º, VII, consideram-se insumos, inclusive, bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano.

Voto por dar provimento a esse ponto do Recurso.

Item 10 – Serviços de Transporte Rodoviário de mercadoria para exportação

De acordo com a DRJ, no tocante ao transporte de mercadorias para exportação, a interessada não informou se tais gastos são oriundos da contratação de frete de terceiros ou se decorrentes de gastos com combustíveis utilizado em veículos próprios.

Portanto, o valor do frete nessa operação somente gerará crédito das contribuições se atender os requisitos previstos nesse dispositivo legal, isto é, tratar-se de frete contratado para transportar produtos vendidos cujo ônus seja suportado pelo vendedor. Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 197, SRRF08/Disit, de 16 de agosto de 2011.

A Recorrente sustentou que houve contratação de empresa especializada para realização do frete, conforme Anexo I do TVF, elaborado pela própria Fiscalização, o qual destacou a contratação das empresas JACC TRANSPORTES LTDA., TRANSCOCAMAR TRANSPORTES, TRANSPORTADORA TRANSMACA, TRANSPORTES BORGIO S.A., e TRANSPORTES RODOVIÁRIOS V, para realização do transporte do açúcar (produto finalizado) para exportação.

Com razão a DRJ. Por se tratar de alegação de que possui o direito, o ônus da prova cabe ao Contribuinte.

Veja-se:

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE:
Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.2020.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO.
ÔNUS DA PROVA: Decisão 9303-008.680, publicação 04.07.2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA:
Decisão 9303-012.985, publicação 10.06.2022.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração:
01/08/2007 a 31/08/2007 PROVA NEGATIVA. ONUS DA PROVA: Decisão
3002-002.650, publicação 04.05.2023.

Voto por não dar provimento a esse ponto do Recurso.

DISPOSITIVO

Voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas sobre os seguintes itens: (i) Serviços utilizados como insumos no setor agrícola; (ii) Arrendamento Agrícola; (iii) Despesas Glosadas (Adubos e Fertilizantes, Herbicidas e Inseticidas (cloreto de potássio, superfosfato, herbicidas e inseticidas); Combustíveis; Ferramentas Industriais/Insumos: Compras de produtos químicos; Materiais de Laboratórios (balão de vidro, papel filtro, pipeta,

funil, bastão, agulha, copos, algodão) e produtos químicos (sulfato de sódio, sulfito de cobre, ácido bórico, ácido benzoico, hidróxido de sódio); Pneus e Câmaras de Ar (pneus radiais, pneus de tratores, câmaras de ar e protetores de câmaras de ar); Uniforme e Materiais de Segurança do Trabalho (bainha para facão, respirador, capa de chuva, calça, paletó, máscara, calça feminina jeans, sapato, boné, cinto); (iv) Lubrificantes; (v) Materiais para acondicionamento; (vi) Mão de obra manutenção de pneus.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Mário Sergio Martinez Piccini, redator designado.

Esse Colegiado decidiu, conforme consta da ata, para manter a glosa de créditos referentes:

- *serviços utilizados como insumos no setor agrícola, com exceção das despesas com mão de obra e serviços prestados por pessoas físicas, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora), que dava provimento em maior extensão;*
- *negar provimento ao pedido de reversão das glosas de créditos referentes à aquisição de pneus, vencida a conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora);*
- *por voto de qualidade, para negar provimento ao pedido de reversão da glosa com ferramentas operacionais (suportes, brocas, fresa, macho manual de aço rápido, trena e chaves), vencidas as conselheiras Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Francisca das Chagas Lemos (relatora).*

Assim, foi a mim designado para elaboração do voto vencedor.

Entendeu a nobre Conselheira relatora em seu voto que, conforme seus dizeres, teria a empresa direito aos créditos apontados,

Ouso discordar da Ilustre Conselheira nos tópicos em apreço.

Façamos a análise.

1. Despesas com mão de obra e serviços prestados por pessoas físicas

No caso apontado ocorreram despesas com mão de obra contratada para colheita agrícola.

Contudo, embora não discuta a importância da utilização da pessoa física na fase agrícola, tais despesas não geram direito creditório.

Tal evento pode ser constatado na atualizada Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022:

Art. 160. Não darão direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso I, "a" e "b", e § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso I, "a" e "b", e § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 5º):

I - de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e

II - das aquisições para revenda:

a) de bens sujeitos à substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem os arts. 15 e 16;

b) de bens sujeitos à tributação concentrada a que se refere o art. 60; e

c) de álcool por distribuidores, e comerciantes varejistas e transportadores-revendedores-retalhistas; e

III - de mão de obra pagos a pessoa física.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) consolidou o entendimento de que não gera direito a crédito de PIS e COFINS o valor pago a título de mão de obra a pessoa física.

Essa vedação baseia-se na interpretação literal das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (art. 3º, § 2º, I), que proíbem expressamente o creditamento sobre pagamentos a pessoas físicas, mesmo que a mão de obra seja utilizada no processo produtivo da empresa, conforme demonstra o Acórdão CARF abaixo:

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITO. FOLHA DE SALÁRIOS.

VEDAÇÃO LEGAL.

Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, por expressa vedação legal. (Acórdão CARF nº 3301-009.153, de 17/11/2020)

Em resumo, para o CARF, os custos com folha de salários e pagamentos a autônomos (PF) não se enquadram como insumos geradores de crédito PIS/COFINS.

2. Créditos referentes à aquisição de pneus, câmaras

A Ilustre relatora pontua:

A lei assegura o direito ao creditamento relativamente a bens e serviços adquiridos para utilização como insumos na prestação de serviços e no processo produtivo da pessoa jurídica, englobando os dispêndios com serviços de manutenção, pneus e câmaras utilizados na consecução do processo da lavoura de cana-de-açúcar, desde que os referidos insumos não tenham sido imobilizados e não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem.

A Decisão de Piso esclarece bem esse item:

Para a DRJ trata-se de glosa de créditos vinculados a produtos aplicados em veículos e máquinas agrícolas, ferramentas em geral e insumos vinculados à produção do açúcar.

Constata-se que a atividade da Recorrente não está relacionada a transporte e sim de agricultura, sendo os veículos utilizados.

Verifico também que não ocorreu maior detalhamento por parte da empresa.

Diante do exposto, não faz jus ao crédito pleiteado.

3. Créditos com ferramentas operacionais (suportes, brocas, fresa, macho manual de aço rápido, trena e chaves

A Relatora descreveu seu entendimento ao Direito Creditório conforme descrito no Recurso Voluntário:

Para a Recorrente, os gastos com aquisição de peças e materiais de manutenção, utilizadas na manutenção e máquinas e implementos da área agrícola, são essenciais ao seu processo produtivo e permitem direito ao crédito.

Não há discussão da importância de uso de ferramentas operacionais em qualquer tipo de negócio empresarial.

Contudo, deve ter características próprias para se amoldar no conceito de Insumo esposado pelo STJ.

Vejamos o que diz a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022:

Dos Créditos Decorrentes da Aquisição de Insumos

Art. 175. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições efetuadas no mês de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

I - bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços.

§ 1º Incluem-se entre os bens referidos no caput, os combustíveis e lubrificantes, mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 2º Não se incluem entre os combustíveis e lubrificantes de que trata o § 1º aqueles utilizados em atividades da pessoa jurídica que não sejam a produção ou fabricação de bens ou a prestação de serviços.

§ 3º Excetua-se do disposto no inciso II do caput, o pagamento de que trata o inciso I do art. 421, devido ao concessionário pelo fabricante ou importador em razão da intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 4º Deverão ser estornados, os créditos relativos aos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro, ou ainda empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 13, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 26).

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

I - bens ou serviços necessários à elaboração de insumo em qualquer etapa anterior de produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

II - bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal;

III - combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços;

IV - bens ou serviços aplicados no desenvolvimento interno de ativos imobilizados sujeitos à exaustão e utilizados no processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços;

V - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que resulte em:

a) insumo utilizado no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; ou

b) bem destinado à venda ou em serviço prestado a terceiros;

VI - embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda;

VII - bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano;

VIII - serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

IX - equipamentos de proteção individual (EPI);

X - moldes ou modelos utilizados para dar forma desejada ao produto produzido, desde que não contabilizados no ativo imobilizado;

XI - materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados em qualquer etapa da produção de bens ou da prestação de serviços;

XII - contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra para atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços;

XIII - testes de qualidade aplicados sobre matéria-prima, produto intermediário e produto em elaboração e sobre produto acabado, desde que anteriormente à comercialização do produto;

XIV - a subcontratação de serviços para a realização de parcela da prestação de serviços;

XV - frete e seguro no território nacional quando da aquisição de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XVII - frete e seguro no território nacional quando da importação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XVIII - frete e seguro relacionado à aquisição de bens considerados insumos que foram vendidos ao seu adquirente com suspensão, alíquota 0% (zero por cento) ou não incidência;

XIX - frete e seguro relacionado à aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado de que trata o inciso I do caput do art. 179 quando a receita de venda de tais bens forem beneficiadas com suspensão, alíquota 0% (zero por cento) ou não incidência;

XX - parcela custeada pelo empregador relativa ao vale-transporte pago para a mão de obra empregada no processo de produção ou de prestação de serviços; e

XXI - dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:

I - bens incluídos no ativo imobilizado;

II - embalagens utilizadas no transporte de produto acabado;

III - bens e serviços utilizados na pesquisa e prospecção de minas, jazidas e poços de recursos minerais e energéticos que não cheguem a produzir bens destinados à venda ou insumos para a produção de tais bens;

IV - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que não chegue a ser concluído ou que seja concluído e explorado em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviços;

V - serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

VI - despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de saúde e seguro de vida;

VII - dispêndios com inspeções regulares de bens incorporados ao ativo imobilizado;

VIII - dispêndios com veículos, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados no setor administrativo, vendas, transporte de funcionários, entrega de mercadorias a clientes, cobrança, etc.;

IX - dispêndios com auditoria e certificação por entidades especializadas;

X - testes de qualidade não associados ao processo produtivo, como os testes na entrega de mercadorias, no serviço de atendimento ao consumidor, etc.;

XI - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais; e

XII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica.

§ 3º O valor do dispêndio a que se refere o inciso XXI do § 1º será determinado por meio da proporcionalização entre o número de trabalhadores empregados na produção ou na prestação de serviços e o número total de trabalhadores transportados, em relação ao total dispendido com o transporte.

§ 4º Para efeito do disposto nesta Subseção, considera-se bem, não só produtos e mercadorias, mas também os intangíveis.

As ferramentas operacionais, uso geral, não atendem o critério de Essencialidade/Relevância no caso em apreço, pois como bem destacado no REsp nº 1221170,

“a aferição da essencialidade ou da relevância daqueles elementos na cadeia produtiva impõe análise casuística, porquanto sensivelmente dependente de instrução probatória”.

Dessa forma, caberá às instâncias de origem avaliar se o produto ou o serviço constitui elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço.

Como bem expresso, todo elemento deverá ser avaliado junto com o processo produtivo e/ou execução do serviço, que no caso em tela entendo não atender os requisitos apresentados.

Diante do exposto, não faz jus ao crédito pleiteado.

I – DISPOSITIVO

Pelo exposto, conforme razões elencadas, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário em relação aos itens: (i) Despesas com mão de obra e serviços prestados por pessoas físicas; (ii) Créditos referentes à aquisição de pneus, câmaras; e (iii) Créditos com ferramentas operacionais (suportes, brocas, fresa, macho manual de aço rápido, trena e chaves).

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini

ACÓRDÃO 3302-015.400 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13888.720116/2010-52

DOCUMENTO VALIDADO