



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16004.720588/2013-44</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3302-002.904 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA VERTENTE LTDA
<b>INTERESSADO</b>	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, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares, Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi (substituto [a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Marina Righi Rodrigues Lara, Mario Sergio Martinez Piccini, Lazaro Antonio Souza Soares(Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Silvio Jose Braz Sidrim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi.

**RELATÓRIO**

Por bem representar os fatos ocorridos até o presente momento, adoto como relatório aquele trazido pela decisão recorrida.

Trata-se de autos de infração, lavrados em 05/12/2013 pela DRF/São José do Rio Preto, para exigência, na sistemática não cumulativa, da Contribuição para o Pis/Pasep (R\$ 74.677,64) e da Cofins (R\$ 737.053,17), no valor total de R\$ 811.730,81, aí incluídos a multa de lançamento de ofício de 75% e os juros de mora calculados até 12/2013, relativos aos períodos de apuração 01/2009 a 02/2009 e 04/2009 a 06/2009, em razão de créditos descontados indevidamente

em decorrência de aproveitamento de ofício em períodos anteriores, conforme a Descrição dos Fatos, abaixo, e enquadramento legal de e-fls. 2542/2543 e 2551/2552:

O sujeito passivo descontou em sua apuração os créditos da não-cumulatividade demonstrados no “Controle de Créditos” descontados indevidamente, os quais foram utilizados de ofício em períodos anteriores, por meio deste auto de infração, ocasionando contribuição a pagar relativamente aos períodos informados abaixo e, conforme Termo de Constatação Fiscal às fls. 2500 a 2539, que também é parte integrante deste Auto de Infração.

As infrações foram discriminadas no Termo de Constatação Fiscal de e-fls. 2518/2539, parcialmente reproduzido abaixo:

REFERENTE OS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO ABAIXO:

Tributo	Período	Data do pedido	PER/DCOMP	Valor (R\$)
PIS	4º TRIMESTRE 2005	10/06/2010	41946.44029.100610.1.5.08-3790	30.045,33
PIS	2º TRIMESTRE 2007	19/11/2007	17935.90497.191107.1.1.08-5533	39.867,54
PIS	3º TRIMESTRE 2007	19/11/2007	38474.36445.191107.1.1.08-9098	40.942,29
PIS	1º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	34728.33926.290110.1.1.08-1023	44.639,92
PIS	2º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	21046.63850.290110.1.1.08-5770	49.386,86
PIS	4º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	18884.19724.290110.1.1.08-8766	72.462,37
PIS	1º TRIMESTRE 2009	29/01/2010	22812.14420.290110.1.1.08-0888	94.691,59
PIS	3º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	41404.65158.290110.1.1.08-0893	102.708,42
PIS	2º TRIMESTRE 2009	29/01/2010	11209.93314.290110.1.1.08-7101	186.445,19
COFINS	4º TRIMESTRE 2007	29/01/2010	22906.46921.290110.1.1.09-9339	161.117,51
COFINS	2º TRIMESTRE 2007	19/10/2007	30970.30538.191007.1.1.09-9605	183.632,32
COFINS	3º TRIMESTRE 2007	30/11/2007	33554.53197.301107.1.1.09-0976	188.582,67
COFINS	1º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	17900.89248.290110.1.1.09-2368	205.614,16
COFINS	4º TRIMESTRE 2005	10/06/2010	39954.31099.100610.1.5.09-7542	215.522,77
COFINS	2º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	35665.97738.290110.1.1.09-8656	227.478,88
COFINS	4º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	23140.20240.290110.1.1.09-1342	334.004,48
COFINS	1º TRIMESTRE 2009	29/01/2010	04187.57533.290110.1.1.09-0017	436.442,74
COFINS	3º TRIMESTRE 2008	29/01/2010	17365.70095.290110.1.1.09-1510	473.081,20
COFINS	2º TRIMESTRE 2009	29/01/2010	34906.06591.290110.1.1.09-0911	859.208,17

1.2. Analisamos os pedidos de ressarcimento em acima mencionados referentes aos créditos da COFINS e do PIS – não cumulativos e efetuamos as devidas glosas conforme procedimentos (relatórios) anexos às fls. 582 a 597, 658 a 673, 1049 a 1064, 1176 a 1191, 1321 a 1334, 1448 a 1461, 1494 a 1507, 1631 a 1644, 1683 a 1696, 1814 a 1827, 1861 a 1874, 1999 a 2012, 2044 a 2057, 2185 a 2198, 2251 a 2264, 2412 a 2425 e 2486 a 2499, que correspondem na quase totalidade de insumos destinados à produção da cana de açúcar e não da produção do açúcar, etanol e energia que é o objeto social da contribuinte. Registramos também

glosas referente as aquisições de bens e serviços que dariam direito ao crédito presumido – agroindustriais, motivadas pela não comprovação dessas aquisições durante este procedimento fiscal.

1.3. Observamos na referida análise que os créditos da COFINS e do PIS não cumulativos apresentados pela contribuinte e apurados pela fiscalização conforme demonstrativo de utilização dos créditos às fls. 2500 a 2517, onde fica demonstrado que esses créditos não foram suficientes a partir do mês de janeiro de 2009 para descontar as respectivas contribuições, conforme procedera a contribuinte indevidamente, os quais foram utilizados de ofício em períodos anteriores, por meio deste auto de infração, ocasionando contribuições a pagar relativamente aos períodos abaixo informados.

ANO	MESES	COFINS/PIS	VALOR A PAGAR – R\$
2009	JANEIRO	COFINS	99.754,63
2009	FEVEREIRO	COFINS	82.368,79
2009	ABRIL	COFINS	36.735,72
2009	MAIO	COFINS	29.838,64
2009	JUNHO	COFINS	90.348,24
2009	ABRIL	PIS	8.377,99
2009	MAIO	PIS	6.553,45
2009	JUNHO	PIS	19.690,49
<b>VALOR TOTAL DAS CONTRIBUIÇÕES A LANÇAR</b>			<b>373.667,95</b>

Registramos que no demonstrativo de utilização dos créditos acima mencionado, esta fiscalização aproveitou primeiramente os valores dos créditos presumidos obtidos através das aquisições efetuadas no mercado interno – agroindústria, para descontar os valores das contribuições devidas –COFINS e PIS, mensalmente, em conformidade com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 22 de dezembro de 2005, publicado no DOU de 26.12.2005, depois utilizou os créditos (básicos) referente as aquisições efetuadas no mercado interno vinculados às receitas no mercado interno e por último utilizou os créditos (básicos) referentes às aquisições no mercado interno vinculados às receitas no mercado externo (exportações). A fiscalização analisou todos os pedidos de ressarcimento em questão e deferiu/indeferiu os pedidos limitando-os aos saldos que efetivamente resultaram após o desconto dos valores das contribuições devidas do PIS e da COFINS.

2. DA CONTRIBUINTE 2.1. A contribuinte tem como atividade a fabricação de açúcar, etanol e energia, classificados na NCM 1701.11.00 e 1701.99.00,

2207.10.00 e 2716.00.00, respectivamente, conforme informações da contribuinte e ficha cadastral retirada do sítio da Jucesp.

2.2. A contribuinte optou pela apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica com base no Lucro Real no período fiscalizado, ficando sujeita à apuração das contribuições para o PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, conforme previsto nas Leis nº 9.715/98, 9.718/98, 10.637, de 30/12/2002 e 10.833, de 29/12/2003. Até 30/09/2008 o álcool para fins carburantes era tributado pelo regime cumulativo, somente a partir de 01/10/2008 passou a ser não-cumulativo (Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3, de 12 de janeiro de 2005 e Lei nº 11.727/2008, art. 42, III, “c” e “d”).

### 3. DOS FATOS

[descrição das intimações, prorrogações e recebimento dos documentos solicitados em 05/04/2013]

### 4. DAS VERIFICAÇÕES EFETUADAS

#### 4.1. Durante todo procedimento fiscal a contribuinte pleiteou regularmente vários pedidos de dilação de prazo para apresentação dos elementos solicitados por esta fiscalização estendendo sobremaneira o período de tempo para análise da regularidade ou não dos créditos pleiteados e relacionados nas respectivas PER/DCOMP.

#### 4.2. Conforme anteriormente mencionado no item 2.1. a contribuinte tem como atividade a fabricação de açúcar, etanol e energia. Esta fiscalização restringiu-se a analisar e identificar as aquisições para a industrialização desses produtos. No entanto, a contribuinte relacionou aquisições de suas atividades rurais, como o preparo da terra e plantio da cana de açúcar, aplicação de fertilizantes, calcário, insumos, mão de obra para colheita, aquisição de tratores, colheitadeiras, aquisição de partes e peças de máquinas e implementos agrícolas, dentre outros. Essas aquisições não geram direito aos créditos ora pleiteados, ou seja, os insumos aplicados na produção da cana de açúcar não geram créditos para produção do açúcar, etanol ou energia. Não tem previsão legal, trata-se de outro ciclo produtivo.

##### 4.2.1. As glosas mencionadas se amparam nas disposições do art. 3º, II, tanto da Lei nº 10.637, de 2002, como da Lei nº 10.833, de 2003; do art. 66, I, b, e parágrafo 5º, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002; do art. 8º, I, b, e parágrafo 4º, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004.

##### 4.2.2. Desta forma, os créditos do setor agrícola da empresa foram totalmente glosados por falta de amparo legal porquanto os insumos utilizados nesse setor não participam diretamente do processo produtivo e por não se enquadrar no conceito de insumo para fins de creditamento pela Legislação do PIS e da COFINS.

#### 4.3. Os bens e serviços utilizados como insumos para produção do açúcar, etanol e energia geram direito aos créditos conforme artigo 3º da lei 10.833/03 e 10.637/02 e o insumo “cana de açúcar” gera direito tão somente ao crédito presumido quando adquirido de pessoa física e jurídica para utilização na produção do açúcar nas condições do artigo 8º da Lei 10.925/04 e IN SRF 660/06.

4.4. A contribuinte declarou no DACON valores referentes créditos presumidos – atividades agroindustriais, de aquisições que dariam em tese direito a esses créditos, porém, não relacionou e nem apresentou nenhuma nota fiscal ou qualquer outro documento que comprovasse as respectivas aquisições. Glosamos os valores mencionados por falta de comprovação dessas aquisições.

5. DO DIREITO AO CRÉDITO 5.1. Os dispêndios efetuados por pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, fabricante de açúcar energia e etanol, com aquisições de suas atividades rurais, como o preparo da terra e plantio da cana de açúcar, aplicação de fertilizantes, calcário, insumos, mão de obra para colheita, aquisição de tratores, colheitadeiras, aquisição de partes e peças de máquinas e implementos agrícolas e aquisição de combustíveis que utiliza em máquinas, equipamentos e veículos que não emprega nos processos de industrialização dos quais resultam tais mercadorias não se caracterizam, para fins de apuração de créditos na forma do art.3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, como dispêndios com insumos utilizados na fabricação desses produtos, e, portanto, não ensejam direito à apuração de créditos das referidas contribuições sociais.

5.2. Tanto atividades agrícolas como a atividade de transporte de matérias-primas, seja este realizado entre diferentes núcleos dentro do estabelecimento e as instalações fabris nele localizadas, seja entre diferentes estabelecimentos da empresa, em nada se confundem com a atividade de fabricação de açúcar, energia e etanol, isto é, com as operações fabris das quais se originam tais mercadorias.

5.2.1. O artigo 3º, inciso II, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003 dispõe que “do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (...)” Note-se que, para gerar direito a créditos, o bem ou serviço tem que ser utilizado na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

5.2.2. Ou seja, não basta que o bem ou serviço seja utilizado na produção ou fabricação de outro bem ou produto, mas é fundamental que o bem ou produto produzido seja destinado à venda. Desta forma os créditos de PIS e COFINS referentes ao frete interno referido no subitem 5.2., por falta de amparo legal, igualmente será glosado.

5.3. Sendo assim, em relação à parcela de sua base de cálculo composta pelas receitas advindas da atividade de fabricação de açúcar, energia e etanol para venda, não ensejam apuração de créditos os dispêndios realizados pela empresa tanto com atividades agrícolas como com a atividade de transporte interno de matérias-primas.

5.4. Igualmente, se a pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, fabricante de açúcar, energia e etanol, adquirir a cana-de-açúcar de terceiros, seus dispêndios com esta

aquisição também não ensejam apuração de créditos, com base no art.3º, II, das Leis nº10.637, de 2002, e nº10.833, de 2003, de créditos dessas contribuições sociais, conhecida a suspensão de incidência de que desfruta a receita da pessoa jurídica vendedora dessa cana-de-açúcar, bem como as disposições do parágrafo 2º, inciso II, do referido art.3º.

5.5. Diante da constatação acima, analisamos as planilhas apresentadas pela contribuinte onde foram relacionadas as aquisições de bens, serviços e despesas que serviram de base para apuração dos créditos da COFINS não-cumulativo conforme informado no DACON. Considerando o artigo 3º da Lei 10.833/03 e 10.637/02, elaboramos demonstrativos anexos ao presente termo, onde segregamos as aquisições de bens e serviços que entendemos que não dão direito aos créditos referidos no mencionado dispositivo legal.

5.6. Relacionamos abaixo os códigos e as descrições do centro de custo apresentados pela contribuinte utilizados para identificar juntamente com as planilhas das aquisições os dispêndios que não dão direito aos créditos de PIS e COFINS e foram glosados por esta fiscalização, conforme pleiteado, por falta de previsão legal, a saber:

<i>Código</i>	<i>Descrição do centro de custo</i>
01.01.01	locação de veículos para diretoria
01.09.02	locação de veículos para segurança patrimonial
02.04.07	produto utilizado na E.T.A
02.04.09	frete armazéns gerais
02.04.11	frete laboratório industrial
02.04.16	frete labortário pcts
03.00.00	Agrícola

a) Códigos 01.01.01 e 01.09.02 – Conforme inciso IV do artigo 3º da Lei 10.833/2003 e 10.637/02, dá direito ao crédito os “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa” e não dão direito aos créditos de PIS e COFINS a locação de veículos conforme pleiteado, por falta de previsão legal.

b) Código 02.04.07 – refere-se a dispêndio que não se enquadra na definição de insumos do inciso II do artigo 3º da Lei 10.833/03 e 10.637/02 e não dão direito aos créditos de PIS e COFINS, conforme pleiteado, por falta de previsão legal.

c) Códigos 02.04.09, 02.04.11, 02.04.16 referem-se a despesas com fretes que não se enquadram no inciso IX do artigo 3º do mesmo diploma legal - “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”, tampouco, no restante dos incisos do mesmo artigo que trata do direito aos créditos em questão e não dão direito aos créditos de PIS e COFINS, conforme pleiteado, por falta de previsão legal.

d) Códigos 03.00.00 – referem-se aos dispêndios das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na produção da cana-de-açúcar que já mencionamos igualmente não dão direito aos créditos de PIS e COFINS, conforme pleiteado, por falta de previsão legal.

## 6. DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL À MATÉRIA 6.1. TIPOS DE CRÉDITOS ANALISADOS

6.1. Crédito Presumido na atividade agroindustrial;

6.2. Crédito Vinculado à Receita Tributada à alíquota positiva Mercado Interno-MI; 6.3. Crédito Vinculado à Receita de Exportação.

6.1.a. Crédito Presumido na atividade agroindustrial - na aquisição feita pela contribuinte de cana de açúcar, de pessoas físicas e jurídicas que exercem atividade agropecuária.

A Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, acerca do crédito presumido e da suspensão da incidência das contribuições para o PIS e Cofins, dispôs que:

[transcrição dos arts. 8º e 9º] A Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, que tratou da suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, dispôs que:

[transcrição dos arts.2º a 4º] UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO NA AGROINDÚSTRIA Os créditos apurados na aquisição de insumos utilizados na elaboração de produtos por agroindústria somente poderão ser utilizados para deduzir do PIS e da COFINS, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento em conformidade com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 22 de dezembro de 2005, o qual foi publicado no DOU de 26.12.2005, abaixo colacionado.

[...] 6.1.b. Crédito Vinculado à Receita Tributada com alíquota positiva-MI Lei nº 10.833/2003

[transcrição do Art. 3º] UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS Os créditos apurados com base no artigo 3º. da Lei nº 10.833/03 e no artigo 12 (estoque de abertura) do mesmo diploma legal somente poderão ser utilizados, a exemplo do crédito presumido, para deduzir do PIS, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento.

6.1.c. Crédito Vinculado à Receita de Exportação Lei nº 10.833/2003

[transcrição dos Art. 3º e 6º] UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO Lei nº 11.033/2004 Art. 17. [...] Lei nº 11.116/2005 Art. 16. [...] IN 900/2008 Art. 27. [...] 7. DA DEFINIÇÃO DE

INSUMOS 7.1. As Leis 10.637/02 e 10.833/03 instituíram a cobrança não-cumulativa do PIS e da COFINS, respectivamente. Essa nova sistemática de tributação, aplicável somente para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, baseia-se no cálculo das contribuições aplicando-se a alíquota correspondente sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica e deduzindo-se créditos calculados pela aplicação das mesmas alíquotas a dispêndios efetuados, todos taxativa e exaustivamente relacionados nas normas instituidoras.

7.2. As indigitadas Leis definiram, ainda, que o faturamento mensal, assim considerado o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua classificação contábil, deve ser tomado como base de cálculo das contribuições.

Estabeleceram também que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

7.3. Com efeito, o regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS busca desonerar as contribuições incidentes sobre a receita mediante a atribuição de crédito na aquisição dos insumos que serão utilizados na produção do bem e na prestação dos serviços, objetos da atividade-fim da empresa.

7.4. Referidas leis, ao definirem a possibilidade de creditamento de insumos, destacaram que estes serão, portanto, os bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

7.5. A título de interpretação e regulamentação do tema, a Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas SRF nº 247/02 e 404/04, que assim estabelecem, respectivamente:

[...] 7.6. Assim, as Instruções Normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal explicitaram a definição de insumo já prevista pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, para efeitos de “descontos de créditos” de PIS e COFINS nas aquisições de bens e serviços empregados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

7.7. Incorre em grande equívoco a pretensão da fiscalizada de alargamento do conceito de insumos, previsto na legislação que rege o regime não-cumulativo do PIS e da COFINS, com a conseqüente ampliação do creditamento para a quase totalidade dos dispêndios efetuados pela empresa.

[...]. (destaques acrescidos)A contribuinte foi cientificada dos autos de infração, por via postal, em 10/12/2013. Em 08/01/2014 a interessada apresentou impugnação, acompanhada de documentos (e-fls. 2.561/3.092).

Inicialmente, protesta pelo reconhecimento da suspensão da exigibilidade, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional-CTN, requerendo a remessa dos autos para julgamento.

Prosseguindo, afirma a tempestividade da defesa, nos termos da legislação vigente.

Na seqüência, faz um resumo dos fatos, dizendo que apurou as contribuições nos períodos entre o 4º trim/2005 ao 2º trim/2009 com a dedução de créditos decorrentes da aquisição de mercadorias e serviços utilizados como insumos, porque essenciais ao seu processo produtivo e aferimento de receitas, em parte glosados pela fiscalização, sob os seguintes fundamentos: (i) vedação ao crédito na aquisição de mercadorias e serviços que são empregados na atividade rural/agrícola desenvolvida pela Requerente (ex.: preparo da terra e plantio de cana de açúcar, aplicação de fertilizantes, calcário, insumos, mão de obra de colheita, aquisição de tratores, colheitadeiras, partes e peças de máquinas e implementos) e que não estão relacionados à atividade fabril dos produtos finais; (ii) vedação ao crédito nas despesas de transporte interno (frete) de matérias primas e produtos finais (açúcar) produzidos pela Requerente. (iii) Glosa dos créditos presumidos apurados na aquisição de cana de açúcar de pessoas físicas (art. 8º da Lei 10925/04), em razão da suposta não apresentação das notas fiscais.

Em consequência da glosa e do aproveitamento de ofício em determinados períodos, diz que resultaram os saldos a pagar nos períodos ora questionados, o que entende não merecer prosperar, porque a negativa de parte dos créditos é ilegal e inconstitucional, na medida que representa indevida limitação ao exercício do princípio da não cumulatividade, previsto no art. 195, §12 da Constituição Federal-CF.

Requer a anulação dos autos de infração, com fundamento no alcance do conceito de insumo. Reitera que o entendimento fiscal viola o princípio constitucional da não cumulatividade e a posição sedimentada pelo CARF em casos semelhantes.

Discorre sobre a não cumulatividade do Pis/Pasep e da Cofins, dizendo, em resumo, que o legislador assegurou aos contribuintes o direito de creditar os valores cobrados nas operações anteriores sem qualquer ressalva, a exemplo do que dispõe sobre o IPI e o ICMS, bastando que o valor do crédito tenha sido cobrado nas operações anteriores.

Aponta a inconstitucionalidade das Instruções Normativas tomadas como fundamento pela fiscalização e afirma que o CARF vem consolidando o entendimento segundo o qual “o conceito de insumo deve ser entendido como toda mercadoria e serviço utilizados no processo produtivo do estabelecimento e não apenas aqueles utilizados no processo industrial”. Transcreve a jurisprudência, na qual o determinante para definição do direito ao crédito é que as mercadorias e serviços “sejam imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção de outros processos produtivos de bens ou serviços”.

Entende evidente que os insumos aplicados na atividade rural e no transporte de cana de açúcar são essenciais e imprescindíveis para o desenvolvimento da

atividade final da Requerente, que é a industrialização de açúcar, etanol e energia.

Passa a analisar as despesas citadas pela fiscalização.

**DAS DESPESAS COM TRANSPORTE (FRETE)** Diz que a glosa se reporta aos créditos tomados na aquisição de serviços de fretes para movimentação de matérias primas (cana de açúcar) e produtos finais (açúcar) entre os diversos setores da indústrias, como para a: estocagem/armazenamento de açúcar; medição e acompanhamento de várias máquinas/equipamentos da usina; medidas, análises e cálculo do controle químico do produto; análise do teor da sacarose da matéria prima; destinado à transação de mercadoria com o mercado externo; transporte de cana da lavoura até a indústria; e ainda, manutenção preventiva e corretiva de máquinas.

Entende óbvio que estas despesas remuneram serviços de transporte que integram de forma essencial o processo produtivo.

Diz que para a industrialização do açúcar e do álcool – produtos finais fabricados – é indispensável que ocorra o transporte da cana de açúcar (matéria prima) das fazendas nas quais são plantadas e colhidas, ainda que a plantação seja da própria Requerente, para a unidade industrial, para que seja dado prosseguimento ao processo produtivo.

Da mesma forma entende essencial o transporte necessário para remessa de matérias primas e açúcar para análise laboratorial, bem como para estocagem do açúcar que será destinado à venda e entregue aos clientes na medida em que for efetivamente comercializado; assim como o transporte de matérias primas aos locais em que se realiza manutenção das máquinas empregadas no processo produtivo.

Explica que o processo produtivo da Requerente não inicia apenas na sua unidade industrial, mas no próprio campo, com a plantação e colheita da cana de açúcar e o sucessivo transporte para industrialização.

Registra que os transportes internos não são feitos por mera opção ou conveniência, mas sim em decorrência lógica da natureza da sua atividade produtiva, não fazendo sentido negar o crédito exclusivamente pelo fato de que o insumo transportado é de produção própria ou não decorre da operação de venda final, pois as despesas com frete oneram o produto final e por isso devem gerar o correspondente crédito para alcançar o objeto do princípio da não cumulatividade, que é desonera o faturamento da contribuinte.

Em resumo, entende que o fato de servir para transportar cana de açúcar produzida pela própria Requerente ou produtos e insumos entre os setores do estabelecimento não descaracteriza a natureza de “insumo” do transporte. Cita jurisprudência.

Por tais razões, julga que as despesas decorrentes do transporte de cana de açúcar, matérias primas e produtos finais são passíveis de creditamento, devendo ser anulado o auto de infração nesse ponto.

#### DESPESAS NA AQUISIÇÃO DE PEÇAS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO

Alega que os créditos decorrentes da aquisição de peças, máquinas e equipamentos do imobilizado também se reportam a bens essenciais à atividade produtiva. Afirma que a análise das planilhas demonstrativas das glosas demonstra que as mercadorias são utilizadas no processo produtivo, ainda que relacionado à atividade rural/agrícola, vitais para o prosseguimento da cadeia produtiva.

Apresenta o seguinte quadro com as finalidades dos produtos relacionados:

Finalidade do Produto	Operação
armazenamento/estocagem do açúcar produzido pela usina	armazéns de açúcar
movimentação interna de torta de filtros (utilizado para adubagem do solo) e do bagaço de cana	caminhão basculante
movimentação da cana de açúcar do solo para os semi reboques canavieiros	carregadoras de cana
mão de obra utilizada no corte manual da cana de açúcar	colheita cana manual
motomecanização do corte da cana de açúcar	colheita cana mecanizada
equipamentos utilizados no processo agrícola	implementos agrícolas
conjunto de operações de medidas, análises e cálculo do controle químico do produto	laboratório industrial
responsável pela análise do teor da sacarose da matéria prima	laboratório pcts
processo de moagem otimizada do bagaço da cana	moinho de bagaço
movimentação interna da matéria prima para a cogeração de energia elétrica	Motoniveladora /pá carregadora / retroescavadeira
local responsável pela manutenção preventiva e corretiva de máquinas/equipamentos e afins	oficina de lubrificação
responsável pela preparação do solo para o plantio	preparo de solo
recepção do semirreboque no guindaste hillo para descarregamento	recepção de cana (hillo)
equipamento utilizado para o transporte da cana do processo agrícola a usina	s. reboques canavieiros
processo responsável pelo transporte da cana	transporte de cana
transporte de elementos aplicados no solo, no plantio e nos processos industriais	transporte de insumos/produtos agrícolas
maquinas/equipamentos utilizados nos processos de plantio/colheita e transporte de insumos/mercadorias da indústria	tratores (leve)
maquinas/equipamentos utilizados para arrastar transbordo de cana na lavoura e nos processos de plantio/colheita	tratores (médios)
tratamento e cultivo nas socarias de cana crua e queimada	tratos culturais - cana soca

Diz que a análise detida da finalidade de cada um dos produtos relacionados permite verificar que todos são, de alguma forma, utilizados diretamente na fabricação do açúcar e do álcool.

Cita como exemplo máquinas e equipamentos como tratores, transbordos, caminhões agrícolas, colheitadeiras, todos indispensáveis à produção agrícola e, portanto, para a industrialização do produto final.

Lembra que o processo de industrialização do açúcar e do álcool passa por diversas etapas, dentre as quais, o preparo do solo, o plantio da cana, a colheita, o transporte para a usina, análises laboratoriais, moagem, entre outras, sendo evidente que todas as peças de manutenção, bem como as máquinas e

equipamentos utilizados na atividade agrícola devem gerar crédito, até porque impactam o custo do produto final e são indispensáveis à produção e geração de receita.

#### DESPESAS NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS (BENS E SERVIÇOS) UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO

Contrapõe-se à glosa dos créditos, alegando que a finalidade dos bens e serviços denuncia que são utilizados no processo produtivo e imprescindíveis na cadeia produtiva, ainda que na fase prévia à industrialização dos produtos finais.

Finalidade Produto	Operação
armazenamento/estocagem do açúcar produzido pela usina	armazéns de açúcar
movimentação interna de torta de filtros (utilizado para adubagem do solo) e do bagaço de cana	caminhão basculante
conjunto de operações de medidas, análises e cálculo do controle químico do produto	laboratório indl.
descarregamento da cana na mesa alimentadora/pátio	descarregamento de cana
equipamento utilizado para o transporte da cana do processo agrícola a usina	s. reboques canavieiros
equipamentos utilizados na agrícola no processo do transporte da cana	implementos agrícolas - transporte cana
equipamentos utilizados no processo agrícola	implementos agrícolas
instrumentos de análise responsável pela medição e acompanhamentos (pressão, vazão, nível) de várias máquinas/equipamentos da usina	instrum./automação/s.ar compr.
local responsável pela manutenção preventiva e corretiva de máquinas/equipamentos e afins	oficina mecânica
maquinas/equipamentos utilizados para arrastar transbordo de cana na lavoura e nos processos de plantio/colheita	tratores (médios)
motomecanização do corte da cana de açúcar	colheitadeiras cana
movimentação da cana de açúcar do solo para os semi reboques canavieiros	carregadoras de cana
movimentação interna da matéria prima para a cogeração de energia elétrica	motonivel./pá carreg./retroesc
processo responsável pelo transporte da cana	transporte de cana
recepção do semi reboque no guindaste hillo para descarregamento	recepção de cana (hillo)
responsável pela análise do teor da sacarose da matéria prima	laboratório pcts
responsável pela preparação do solo para o plantio	preparo de solo
transporte de partes e peças de manutenção (implementos agrícolas)	fretes e carretos (agrotur)
transporte interno de insumos (combustível e óleos lubrificantes)	comboio
utilizado no processo da cogeração de energia elétrica	geração de vapor

Afirma o equívoco fiscal quanto ao efetivo emprego dos produtos no processo produtivo e aponta que as despesas com serviços são absolutamente essenciais para a atividade produtiva. Cita, também, como exemplo serviços de aplicação de herbicida, defensivos, colheita mecanizada, preparação do solo, dentre outros. Ressalta que a própria fiscalização indica as finalidades dos serviços, os quais, ainda que destinados à atividade agrícola, devem gerar crédito:

Finalidade / Operação dos Serviços
motomecanização do corte da cana de açúcar
elementos utilizados como sistema defensivo no solo e do plantio
instrumentos de análise responsável pela medição e acompanhamentos (pressão, vazão, nível) de várias máquinas/equipamentos da usina
local responsável pela manutenção preventiva e corretiva de máquinas/equipamentos e afins
movimentação interna da matéria prima para a cogeração de energia elétrica
processo industrial de extração do caldo da cana
processo responsável pelo preparo e tratamento do caldo extraído da cana
responsável pela preparação do solo para o plantio
tratamento e cultivo nas socarias de cana crua e queimada
utilizado no processo da cogeração de energia elétrica

Por fim, quanto às despesas enquadradas em ALUGUEL, entende ser clara a essencialidade e sua influência sobre a geração de receita, pois incorrida a despesa que impacta no custo do produto final gerador da receita há de ter garantido o direito de crédito, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade.

Julga ter demonstrado que a fiscalização deixou de considerar todas as fases de produção. E quanto aos produtos e serviços que não entram em contato direto com o produto final (transportes internos, máquinas e implementos agrícolas) ensina que deveria ser observado o critério da essencialidade e relevância em função da atividade produtiva.

Nesse ponto, acusa que a fiscalização não atendeu ao princípio da verdade material, razão porque protesta pela realização das diligências necessárias para a constatação da finalidade de cada um dos produtos relacionados pela autoridade fiscal e seu efetivo emprego na atividade produtiva.

Apresenta seus quesitos e protesta pela revisão do lançamento e sua conseqüente anulação, para serem reconhecidos os créditos utilizados.

#### CRÉDITO PRESUMIDO NA AQUISIÇÃO DE CANA DE AÇÚCAR. SUFICIENTE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES

Aponta que a fiscalização glosou crédito presumido na aquisição da cana de açúcar, por suposta falta de apresentação das notas fiscais.

Pede vênia para apresentar as notas fiscais comprobatórias, as quais, por conta do tempo decorrido entre as operações, não foram localizadas em tempo hábil para serem apresentadas no procedimento fiscal.

Protesta pela consideração das notas fiscais ora apresentadas, em atenção ao princípio da verdade material, anulando-se o auto de infração nesse ponto.

Encerra com os seguintes pedidos:

50. Pelas razões expostas, requer-se o integral provimento da presente Impugnação e o cancelamento do auto de infração ora impugnado, para reconhecer a validade dos créditos aproveitados pela Impugnante, nos termos da fundamentação acima.

51. Com base no princípio da verdade material, a Requerente protesta pela posterior juntada de eventuais documentos suplementares, com base no art. 16, §4º, “a”, do Decreto nº 70.235/72, realização de diligências e perícias, tudo para que seja comprovado o direito de crédito e a regularidade da compensação realizada.

A decisão de primeira instância julgou improcedente a impugnação da contribuinte, que inconformada interpôs recurso voluntário, onde reprisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

Eis o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa E. Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

Conforme relatado, trata-se de autos de infração, lavrados em 05/12/2013 pela DRF/São José do Rio Preto, para exigência, na sistemática não cumulativa, da Contribuição para o Pis/Pasep (R\$ 74.677,64) e da Cofins (R\$ 737.053,17), no valor total de R\$ 811.730,81, aí incluídos a multa de lançamento de ofício de 75% e os juros de mora calculados até 12/2013, relativos aos períodos de apuração 01/2009 a 02/2009 e 04/2009 a 06/2009, em razão de créditos descontados indevidamente em decorrência de aproveitamento de ofício em períodos anteriores.

A DRJ às e-fls 3121 e seguintes, no acórdão recorrido, de forma expressa, aponta a existência de conexão processual entre o presente processo e o de nº 10850.907397/2011-76, trazendo planilha onde informa o andamento dos processos, observe-se:

### DA CONEXÃO PROCESSUAL

Como relatado, o presente processo refere-se a auto de infração decorrente do procedimento de análise de pedidos de ressarcimento/declarações de compensação, abrangendo os períodos do 4º trim/2005 e entre o 2º trim/2007 e 2º trim/2009, nos quais houve glosa de créditos, sendo feito no presente lançamento o aproveitamento de ofício em períodos anteriores, do que resultou o saldo a pagar ora exigido.

Desse modo, indubitável é a conexão processual entre o presente auto de infração e os pedidos de ressarcimento/declaração de compensação mencionados, pois subsidiados em mesmos fundamentos de decidir, no que concerne às glosas de créditos na sistemática não cumulativa, ora aproveitados de ofício em períodos anteriores. Abaixo são listados os processos de Pedido de

Ressarcimento/Declaração de Compensação em comento e seus respectivos andamentos processuais:

processo	PERDCOMP	tributo	período	DD	Manifest. (M)	Decisão 1ª Inst.	
						resultado	nº acórdão
10850.907380/2011-19	41946.44020.100610.1.08-8790	pis	4T2005	deferido parcial	NÃO	-	-
10850.907379/2011-44	39954.31096.100610.1.09-7542	cofins	4T2005	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.193-11ª me DRJ/RPO
10850.907381/2011-43	30370.30636.191007.1.09-9605	cofins	2T2007	deferido parcial	SIM	DD NULO	14-65.193-11ª Turma DRJ/RPO
10850.907382/2011-16	17835.90487.191107.1.09-6535	pis	2T2007	deferido parcial	NÃO	-	-
10850.907384/2011-65	33554.52187.191107.1.09-9576	cofins	3T2007	deferido parcial	NÃO	-	-
10850.907383/2011-52	38474.36445.191107.1.09-9596	pis	3T2007	deferido parcial	NÃO	-	-
10850.907390/2011-54	22306.46521.290110.1.09-2335	cofins	4T2007	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.895-11ª Turma DRJ/RPO
10850.907391/2011-57	17300.85248.290110.1.09-2366	cofins	1T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.895-11ª me DRJ/RPO
10850.907385/2011-41	34728.33526.290110.1.09-1623	pis	1T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.895-11ª me DRJ/RPO
10850.907392/2011-43	35995.97736.290110.1.09-8656	cofins	2T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.897-11ª me DRJ/RPO
10850.907386/2011-66	21046.63890.290110.1.08-8770	pis	2T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.897-11ª me DRJ/RPO
10850.907387/2011-68	17365.70095.290110.1.09-1510	cofins	3T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.898-11ª me DRJ/RPO
10850.907387/2011-31	41404.66186.290110.1.08-0690	pis	3T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.893-11ª me DRJ/RPO
10850.907395/2011-87	23140.20240.290110.1.09-1342	cofins	4T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.903-11ª me DRJ/RPO
10850.907388/2011-85	19884.18724.290110.1.09-8706	pis	4T2008	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.893-11ª me DRJ/RPO
10850.907396/2011-51	04187.67130.290110.1.09-0517	cofins	1T2009	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.901-11ª me DRJ/RPO
10850.907389/2011-20	22812.14420.290110.1.09-0666	pis	1T2009	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.894-11ª me DRJ/RPO
10850.907397/2011-75	34306.06291.290110.1.09-0511	cofins	2T2009	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.903-11ª me DRJ/RPO
10850.907384/2011-37	11200.85514.290110.1.08-3101	pis	2T2009	deferido parcial	SIM	MI IMPROCEDENTE	14-65.895-11ª me DRJ/RPO

E finaliza da sente forma, relatando os pontos de conexão:

Consoante os acórdãos de julgamento das manifestações de inconformidade constantes dos Pedidos de Ressarcimento/Declaração de Compensação acima listados, foram mantidas as glosas mediante os seguintes fundamentos, em síntese:

- que a apropriação de crédito com despesas de frete tem regra específica, contida no art. 3º, IX, c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual o crédito é admitido sobre os valores pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no país e relativos ao frete de produtos industrializados pelo contribuinte e destinados à venda, desde que o ônus seja por ele suportado, inexistindo previsão legal de se apurar crédito a partir de despesas com frete de mercadorias entre estabelecimentos da própria pessoa jurídica, seja de matérias-primas, produtos semi-acabados ou mesmo produtos acabados; - que a fabricação de açúcar e álcool e a produção de cana-de-açúcar são dois processos diferentes e que não se confundem, razão pela qual eventuais custos e despesas com a cultura de cana-de-açúcar (implantação e manutenção da lavoura) e seu transporte até a unidade de fabricação do açúcar e do álcool não se enquadram no conceito legal de insumo desta fabricação; bem como que somente dão direito ao crédito as despesas com aquisições de partes e peças de reposição utilizadas nas máquinas e equipamentos que são empregados diretamente na produção ou fabricação dos bens destinados a venda, ou os gastos com serviços de manutenção das mesmas máquinas e equipamentos, desde que não incorporadas ao Ativo Imobilizado; - que o crédito presumido da agroindústria somente pode ser objeto de dedução, bem como que a comprovação requerida gira em torno da apresentação de Notas Fiscais de Venda do insumo cana de açúcar, emitidas por fornecedores pessoa jurídica, que consigne a suspensão e os dispositivos legais pertinentes, e/ou de Notas Fiscais de Entrada do insumo cana de açúcar emitidas pela própria contribuinte em razão de fornecedores pessoa física e/ou cooperados pessoas físicas - nesse caso, com a apresentação do respectivo contrato agrícola, cujo valor total dos documentos fiscais citados seja coincidente com aquele consignado no DACON, além da demonstração documental (contabilidade,

balancetes, planilhas, fluxo/controle de produção, entre outros) de que o insumo citado, adquirido de tais fornecedores, tenha sido utilizado na produção do açúcar dos códigos NCM 1701.11.00 e 1701.99.00, condição sine qua non para a utilização do crédito presumido nos termos da Lei nº 10.925/04;

- que a hipótese descrita no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, prevê o desconto de créditos calculados sobre aluguéis de prédios (edificações), máquinas e equipamentos, utilizados na atividade da empresa, sendo que veículos não se classificam como espécie de “máquinas ou equipamentos”, a teor da Solução de Consulta COSIT nº 1, de 02/01/2014;

Pois bem. O artigo 47 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, prevê expressamente a possibilidade de vinculação de processos por conexão, decorrência ou reflexo, bem como o sobrestamento do julgamento daqueles considerados processos decorrentes ou reflexos, quando não for possível sua distribuição ao mesmo relator do processo principal. Dispõe o §5º do referido artigo:

"Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal."

No presente caso, restou evidente, a partir dos documentos constantes dos autos, que há outros processos administrativos fiscais em trâmite com a mesma autuada, como o nº 10850.907397/2011-76, versando sobre:

- os mesmos fatos geradores (mesmo período de apuração);
- a mesma tese jurídica de glosa de créditos no regime não cumulativo;
- e inclusive baseando-se em documentos fiscais e contábeis coincidentes (mesma cadeia de insumos e metodologias de apropriação).

Tais processos, segundo consta nos autos, encontram-se em fase anterior de julgamento, em tramitação junto à DRJ ou com recurso pendente de apreciação no próprio CARF.

Assim, impõe-se a aplicação do disposto no artigo 47, §5º do RICARF, para assegurar a uniformidade da jurisprudência administrativa, evitar decisões contraditórias e zelar pelo princípio da segurança jurídica.

#### CONCLUSÃO

Ante o exposto, e com fundamento no artigo 47, §5º do Regimento Interno do CARF, voto pelo sobrestamento do presente processo administrativo fiscal até que seja proferida decisão final no processo nº 10850.907397/2011-76.

Eis o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**José Renato Pereira de Deus**