



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



**Processo nº** 10850.907388/2011-85  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.805 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2020  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** USINA VERTENTE LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3402-002.802, de 14 de dezembro de 2020, prolatada no julgamento do processo 10850.907385/2011-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Traz-se a exame Pedido de Ressarcimento Eletrônico ao qual foi vinculada Declaração de Compensação, relativo a crédito de PIS/Pasep não cumulativo – Exportação, do período indicado.

Conforme se extrai do Despacho Decisório, o crédito foi parcialmente reconhecido, com a realização de diversas glosas relacionadas no “Demonstrativo das Glosas”, na “Planilha de Apuração dos créditos e da contribuição” e na Informação Fiscal.

A informação exposta pela fiscalização, destacando inicialmente tratar-se de empresa produtora de açúcar, etanol e energia, realizou glosas de créditos vinculados a

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.805 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10850.907388/2011-85

aquisições de bens utilizados na fase agrícola (cultivo da cana-de-açúcar), pela inexistência de previsão legal para aproveitamento de créditos de outro processo produtivo.

O Auditor-Fiscal, além de concluir pela glosa de crédito presumido pela ausência de prova (notas fiscais), relacionou ainda as glosas aos centros de custo “locação de veículos para diretoria”, “locação de veículos para segurança patrimonial”, “produto utilizado na E.T.A”, “frete armazéns gerais”, “frete laboratório industrial”, “frete laboratório pcts” e “agrícola”.

Por fim, em fundamentação ao ato administrativo, trouxe aos autos legislação relacionada à apuração de créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, receitas de exportação e crédito presumido, bem como da definição de insumos exposta na Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

Ciente da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade. A instância julgadora de primeira instância entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa que segue:

[...]

**DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO. COMPETENCIA. PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

No que tange ao efeito suspensivo das defesas apresentadas, relativamente aos débitos compensados, é matéria fora da competência da DRJ. a qual se restringe, no presente caso. ao julgamento, em primeira instância, dos processos administrativos fiscais de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações das autoridades competentes relativos à compensação.

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição e de ressarcimento e/ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

**PROVA.**

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16. § 4º. do Decreto nº 70.235. de 1972. o que não se logrou atender neste caso.

**DILIGÊNCIA E PERÍCIA.**

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando presentes elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

[...]

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.**

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

**DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

[...]

**NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS.**

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.805 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10850.907388/2011-85

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação da contribuição devida sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

#### CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços destinados à venda geram créditos do regime de apuração não-cumulativa.

#### CRÉDITO. PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Somente dão direito a crédito no regime da não cumulatividade as partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos que sejam diretamente utilizados na produção ou fabricação de bens ou serviços destinados à venda, e que não sejam incorporados ao ativo imobilizado.

#### CRÉDITO. SERVIÇO DE TRATAMENTO DE EFLUENTES.

Dispêndio com tratamento de efluentes não é considerado insumo na fabricação de bens destinados à venda, pois não utilizado diretamente na produção destes.

#### CRÉDITO - ARMAZENAGEM E FRETE.

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

#### CRÉDITO. ATIVO IMOBILIZADO.

No regime da não cumulatividade, apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito calculado sobre os encargos de depreciação ou calculado com base no valor de aquisição.

#### CRÉDITO. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS.

Somente geram crédito as despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, pagas a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa.

Locação de veículo não enseja a constituição de crédito no regime não cumulativo, nem a título de locação de máquinas e equipamentos, nem em quaisquer das demais hipóteses de creditamento previstas na legislação que rege a matéria.

#### CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMO VEGETAL PARA A PRODUÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA AO CONSUMO HUMANO OU ANIMAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de apresentação da documentação probatória hábil e idônea, necessária e suficiente, relativa à aquisição feita de pessoa física e ou cooperado pessoa física e/ou de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, do insumo cana de açúcar a ser utilizado na fabricação de mercadoria destinada ao consumo humano ou animal (açúcar classificado no código NCM 1701.11.00 e 1701.99.00), enseja a glosa do respectivo crédito presumido.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.805 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10850.907388/2011-85

Insatisfeito com a decisão de primeira instância, apresentou recurso a esta instância alegando, em síntese:

- a) conceito de Insumo: Resp n.º 1.221.170/PR – Critérios da essencialidade e relevância;
- b) insumos utilizados na produção agrícola: A atividade agrícola integra a atividade econômica exercida pelo contribuinte de maneira indissociável, gerando direito ao desconto de créditos os dispêndios relacionados a colhedoras, tratores, peças e serviços de manutenção de máquinas e implementos agrícolas, serviços utilizados na área agrícola, bem como os alugueis de veículos;
- c) aquisição de bens do ativo imobilizado utilizados na produção agrícola: Defende o direito ao aproveitamento de créditos dos bens incorporados ao ativo imobilizado, como tratores, transbordos, caminhões agrícolas, colhedoras, dentre outros;
- d) transporte interno de mercadorias e matérias primas: alega o direito ao crédito dos serviços de transportes de aquisição de matéria prima (cana-de-açúcar), transporte de produto pronto para armazenagem e transporte de produto para análise laboratorial;
- e) crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar – Comprovação das operações: Defende que apresentou a totalidade das notas fiscais de aquisição de cana-de-açúcar, tendo o Acórdão recorrido inovado ao manter a glosa em virtude da não apresentação de contratos agrícolas. Subsidiariamente, solicita realização de diligência para apuração do crédito pela fiscalização quanto aos documentos apresentados;

Por fim, solicita no provimento integral do recurso ou a realização de diligências que se fizerem necessárias.

É o Relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

Ciente do Acórdão de primeira instância em 19/06/2018, apresentou Recurso Voluntário em 19/07/2018, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O tema processual já consta descrito em Relatório, trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS/Pasep não cumulativo – Exportação, referente ao 1º trimestre de 2008.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.805 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10850.907388/2011-85

A recorrente, Usina Vertente LTDA, destina-se à produção e comercialização de açúcar, álcool e energia, todos provenientes da cana-de-açúcar, insumo este também produzido, em parte, pela própria usina em sua fase agrícola.

Aproveitando-se do previsto nas Leis n.º 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, a recorrente apurou créditos não cumulativos de PIS referentes às aquisições de bens relacionados ao seu processo produtivo.

Entretanto, durante o procedimento de fiscalização, a Delegacia da Receita Federal entendeu pela glosa de parte dos créditos apurados, em sua maioria, em virtude da conclusão pela impossibilidade da apuração de créditos relacionados aos dispêndios realizados na fase agrícola da produção (cultivo da cana-de-açúcar).

Para alcançar tal conclusão, utilizou-se também do conceito de insumos previstos na Instrução Normativa SRF n.º 404/2004, que estabelecia um conceito restrito, próximo ao utilizado pela legislação do IPI.

Entretanto, como se sabe, após o julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, pelo Superior Tribunal de Justiça, o conceito de insumos para fins de desconto de créditos das contribuições foi ampliado, estando agora balizado pelos critérios da “essencialidade” e “relevância”, bem descritos na ementa do Parecer Normativo Cosit n.º 5/2018, que analisou a decisão judicial:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1 221.170/PR

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221 170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o "critério da **essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.805 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10850.907388/2011-85

b) já o critério da **relevância** "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":

b.1) pelas singularidades de cada cadeia produtiva"; b.2) "por imposição legal"

Pois bem, diante da apreciação, tanto da autoridade fiscal, como do colegiado de primeira instância, com fundamento no conceito de insumos ainda estabelecido pelas Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004, a análise dos critérios da essencialidade e relevância, bem como da participação dos demais bens no processo produtivo, restou prejudicada, motivo pelo qual passo a defender a necessidade de realização de diligência.

Conforme se observa na Planilha de Glosas da fiscalização, as diversas notas fiscais de aquisição de itens relacionados à fase agrícola do processo produtivo foram glosadas em virtude de não participarem diretamente da produção de açúcar, álcool ou energia elétrica.

Ocorre que, da evolução do entendimento acerca dos insumos, e do próprio "processo produtivo", deve ser afastado o impedimento da apuração de créditos relacionados a bens e serviços utilizados na fase agrícola, desde que atendidos os critérios estabelecidos da "essencialidade" e "relevância", bem como demais requisitos legais, inclusive a vinculação dos itens ao processo de produção.

Dessa forma, faz-se necessária realização de diligência, para, afastado o impedimento de desconto de créditos dos itens utilizados na área agrícola, sejam apreciadas as aquisições realizadas para verificação do cumprimento dos requisitos para apuração de créditos da não cumulatividade, com base no estabelecido no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como no REsp nº 1.221.170/PR e Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.

Não só, também entendo pertinente a realização de diligência para verificação dos documentos comprobatórios relacionados à aquisição de cana-de-açúcar de Pessoas Físicas, juntadas aos autos em sede de Manifestação de Inconformidade.

Em síntese, VOTO pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Intime a recorrente a apresentação de Laudo/Parecer, bem como outros documentos, que comprovem a vinculação dos itens glosados e o processo produtivo, verificando sua utilização específica;
- b) Intime a recorrente para relacionar as aquisições de cana-de-açúcar de Pessoas Físicas, juntando aos autos documentos que comprovem o direito ao desconto de crédito presumido nos termos da Lei nº 10.925/2004;

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.805 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10850.907388/2011-85

c) Elabore Relatório de Diligência apreciando os documentos juntados aos autos, bem como os apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário, destacando eventuais alterações no direito creditório reconhecido;

d) Ao final, dê ciência do Relatório à recorrente, facultando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, ao final do qual deverá o processo retornar ao CARF para julgamento.

## **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes- Presidente Redator