



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13888.001244/2005-36  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-008.304 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de março de 2019  
**Matéria** COFINS - DCOMP  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL e  
COSAN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 31/03/2005

CUSTOS/DESPESAS. LAVOURA CANAVIEIRA. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com a lavoura canavieira incorridos com as oficinas, tais como: combustíveis, lubrificantes, consumo de água, materiais de manutenção e materiais elétricos nas oficinas de serviços de limpeza operativa, de serviços auxiliares, de serviços elétricos, de caldeiraria e de serviços mecânicos e automotivos para as máquinas, equipamentos e veículos utilizados no processo produtivo da cana-de-açúcar; materiais elétricos para emprego nas atividades: balança de cana; destilaria de álcool; ensacamento de açúcar; fabricação de açúcar; fermentação; geração de energia (turbo gerador); geração de vapor (caldeiras); laboratório teor de sacarose; lavagens de cana/ residuais; mecanização industrial; preparo e moagem; recepção e armazenagem; transporte industrial; tratamento do caldo; captação de água; rede de restilo; refinaria granulada.

DESPESAS. ARMAZENAGEM. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com materiais de manutenção, materiais de acondicionamento, materiais elétricos, lubrificantes e combustíveis empregados nas atividades de estocagem/armazenagem de produtos semi-acabados e acabados geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor..

DESPESAS. MANUTENÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com materiais de manutenção, materiais elétricos, peças, ferramentas, serviços mecânicos e automotivos para máquinas, equipamentos e veículos, despesas com combustíveis, custos com serviços de manutenção

de equipamentos e instalações geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor.

DESPESAS. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS E DE ESTADIA. EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas portuárias e de estadia, nas operações de exportação de produtos para o exterior, constituem despesas na operação de venda e, portanto, geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral..

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer o crédito sobre as despesas com arrendamento de terras de pessoas jurídicas, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

## **Relatório**

Trata-se de recursos especiais interpostos tempestivamente pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra o Acórdão nº 3401-002.938, de 18/03/2015, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa transcrita, na parte que interessa às matérias em litígio nesta fase recursal:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO a PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Período de apuração: 01/03/2005 a 31/03/2005*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.*

*Para efeitos de apuração dos créditos da Cofins não cumulativa, entende-se que produção de bens não se restringe ao conceito de fabricação ou de industrialização; e que insumos utilizados na fabricação ou na produção de bens destinados venda não se restringe apenas às matérias primas, aos produtos intermediários, ao material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, mas alcança os fatores necessários para o processo de produção ou de prestação de serviços e obtenção da receita tributável, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.*

*Os serviços diretamente utilizados no processo de produção dos bens dão direito ao creditamento da Cofins não cumulativa incidente em suas aquisições.*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.*

*A aquisição de combustíveis gera direito a crédito quando utilizado como insumo no processo de produção dos bens vendidos e que geraram receita tributável.*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. RENÚNCIA FISCAL. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. DESPESAS COM ALUGUEL DE PROPRIEDADE RURAL.*

*Não há como reconhecer o direito à apuração de créditos do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativo em relação as despesas de aluguel de propriedade rural, por falta de expressa autorização em Lei.*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.*

*Em relação as despesas de exportação, apenas as despesas de frete do produto destinado à venda, ou de armazenagem, geram direito ao crédito do Cofins ou do Pis não cumulativo."*

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto às seguintes matérias: 1) conceito de insumos; 2) despesas com cana-de-açúcar; 3) despesas com armazenagem; e, 4) às despesas com manutenção. Segundo seu entendimento, esses custos/despesas, embora sejam incorridos com bens e serviços importantes para o processo de produção do contribuinte, não são empregados diretamente na fabricação dos produtos fabricados e vendidos; assim, não se enquadram como insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e, portanto, não geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

No recurso especial, a Fazenda Nacional impugnou expressamente o aproveitamento de créditos reconhecidos, no acórdão recorrido, sobre os custos/despesas incorridos com bens e serviços, a seguir discriminados:

I) despesas com cana-de-açúcar:

I.1) oficinas: combustíveis, lubrificantes, consumo de água, materiais de manutenção e materiais elétricos nas oficinas de serviços de limpeza operativa, de serviços auxiliares, de serviços elétricos, de caldeiraria e de serviços mecânicos e automotivos para as máquinas, equipamentos e veículos utilizados no processo produtivo da cana-de-açúcar; materiais elétricos para emprego nas atividades: balança de cana; destilaria de álcool; ensacamento de açúcar; fabricação de açúcar; fermentação; geração de energia (turbo gerador); geração de vapor (caldeiras); laboratório teor de sacarose; lavagens de cana residuais; mecanização industrial; preparo e moagem; recepção e armazenagem; transporte industrial; tratamento do caldo; captação de água; rede de restilo; refinaria granulado.

II) despesas com armazenagem: materiais de manutenção, materiais de acondicionamento, materiais elétricos, lubrificantes e combustíveis empregados nas atividades de estocagem de produtos semi-acabados.

(III) despesas com manutenção: materiais, materiais elétricos, peças, ferramentas, serviços mecânicos e automotivos para máquinas, equipamentos e veículos, despesas com combustíveis, custos com serviços de manutenção de equipamentos e instalações.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 339-e/345-e, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção admitiu o recurso especial da Fazenda Nacional.

Notificado do acórdão da Câmara Baixa, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto ao aproveitamento de créditos sobre as seguintes matérias: i) despesas com arrendamento de terras pertencentes a pessoas jurídicas; ii) portuárias e de estadia nas operações de exportação, alegando, em síntese, que as despesas com arrendamento de terras para produção de matéria-prima se enquadram no conceito de insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e que as despesas portuárias e de embarque incorridas com exportação, tanto podem ser enquadradas como insumos. nos termos desse mesmo dispositivo legal, ou ainda como despesa, na operação de venda, cujo direito ao crédito está previsto no inciso IX, desse mesmo artigo.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 698-e/704-e, o Presidente da Quarta Câmara da 3ª Seção admitiu o recurso especial do contribuinte.

Tanto a Fazenda Nacional como o contribuinte apresentaram contrarrazões aos recursos especiais interpostos por cada um deles, ambos pugnando pela manutenção do acórdão recorrido, na parte que beneficiou um e outro, respectivamente.

Em síntese é o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Em relação ao recurso especial da Fazenda Nacional, ao contrário do entendimento do contribuinte, considero que os paradigmas apresentados atendem ao disposto no art. 67 do Anexo II do RICARF; assim, deve ser conhecido.

A Lei nº 10.833/2003 que instituiu o regime não cumulativo para a Cofins, assim dispunha, quanto aos insumos e aproveitamento de créditos, no período dos fatos geradores dos créditos, objeto do ressarcimento/compensação em discussão:

*"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 1º 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, 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, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.*

*(...).*

*IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

*(...)."*

De acordo com a interpretação literal desses dispositivos legais, apenas os custos incorridos com os insumos (matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados diretamente no processo de produção/fabricação dos bens ou produtos vendidos (inciso II) e as despesas de armazenagem de mercadorias e de fretes na operação de venda geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

No entanto, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ampliou o conceito de insumos, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins, reconhecendo como tal, os custos e despesas empregados direta ou indiretamente no processo de produção/fabricação de bens destinados a venda pelo contribuinte.

Consoante a decisão do STJ *"o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte"*.

Em face da decisão do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF que autoriza seus procuradores a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre tais insumos, nos termos definidos no julgamento do referido REsp pelo STJ, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte tem como objetivo econômico e social, dentre outros, a produção e comercialização, inclusive exportação, de açúcar de cana-de-açúcar, de álcool carburante e demais derivados da produção agrícola, bem como a produção de parte da própria matéria-prima, ou seja, da cana-de-açúcar.

No recurso especial, a Fazenda Nacional suscitou divergência, quanto ao direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre despesas com: i) com cana-de-açúcar; ii) com armazenagem. e, iii) com manutenção.

No entanto, em face do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, c/c a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF da PGFN, e a Portaria PGFN nº 502, de 2016, adota-se para o presente caso a decisão do STJ, no REsp nº 1.221.170/PR, para negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão recorrida que reconheceu o direito de o contribuinte apurar créditos sobre:

I) despesas com cana-de-açúcar:

I.1) oficinas: combustíveis, lubrificantes, consumo de água, materiais de manutenção e materiais elétricos nas oficinas de serviços de limpeza operativa, de serviços auxiliares, de serviços elétricos, de caldeiraria e de serviços mecânicos e automotivos para as máquinas, equipamentos e veículos utilizados no processo produtivo da cana-de-açúcar; materiais elétricos para emprego nas atividades: balança de cana; destilaria de álcool; ensacamento de açúcar; fabricação de açúcar; fermentação; geração de energia (turbo gerador); geração de vapor (caldeiras); laboratório teor de sacarose; lavagens de cana residuais; mecanização industrial; preparo e moagem; recepção e armazenagem; transporte industrial; tratamento do caldo; captação de água; rede de restilo; refinaria granulado.

II) despesas com armazenagem: materiais de manutenção, materiais de acondicionamento, materiais elétricos, lubrificantes e combustíveis empregados nas atividades de estocagem de produtos semi-acabados.

(III) despesas com manutenção: materiais de manutenção, materiais elétricos, peças, ferramentas, serviços mecânicos e automotivos para máquinas, equipamentos e veículos, despesas com combustíveis, custos com serviços de manutenção de equipamentos e instalações.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, sua apresentação também atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim, deve ser conhecido.

O litígio oposto nesta fase recursal abrange o aproveitamento de créditos sobre (i) as despesas com arrendamento de terras de pessoas jurídicas e (ii) sobre as despesas portuárias e de estadia nas operações de exportações.

Os custos/despesas com arrendamento rural de terras, de pessoas jurídicas sujeitas ao pagamento da contribuição, destinadas à produção da própria matéria-prima, cana-de-açúcar, utilizada na produção/fabricação dos produtos, objetos da atividade econômica do contribuinte, se enquadram na definição de insumos, dada pelo STJ, no REsp nº 1.221.170/PR, utilizada anteriormente para fundamentar o improvimento do recurso especial da Fazenda Nacional. Assim, tais custos/despesas se enquadram no inciso do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, e geram créditos passíveis de desconto da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

Já as despesas portuárias e de estadia incorridas, nas operações de exportação dos produtos produzidos/fabricados, constituem despesas de armazenagem e/ ou despesas nas operações de vendas, gerando créditos passíveis de descontos da contribuição calculada sobre o faturamento mensal, nos termos do inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

Assim, deve ser reconhecido o direito do contribuinte aproveitar créditos sobre as despesas incorridas com arrendamento rural de terras, de pessoas jurídicas para a produção de matéria-prima (cana-de-açúcar), e sobre as despesas portuárias e de estadia, nas operações de exportações, e, portanto, revertidas as glosas efetuadas pela Fiscalização sobre tais despesas e mantidas pelo Colegiado da Câmara Baixa.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

Processo nº 13888.001244/2005-36  
Acórdão n.º **9303-008.304**

**CSRF-T3**  
Fl. 726

---