



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.720210/2017-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-005.217 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2019
Matéria Insumos
Recorrente KLABIN SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. ÔNUS DA PROVA.

Geram direito ao crédito no regime não cumulativo do Pis e da Cofins as aquisições bens e serviços como insumos, desde que devidamente comprovada sua essencialidade e relevância ao processo produtivo do contribuinte.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE MADEIRA, PAPEL E SIMILARES.

A fase agrícola do processo produtivo da madeira utilizada como insumo da produção do papel e similares também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos do PIS e Cofins não cumulativos

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de PIS e Cofins, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo §4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, sem necessidade de retificação do Dacon.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para: (i) Reverter as glosas relativas aos "gastos florestais" caracterizados como insumos pela Fiscalização/DRJ, com exceção, apenas, das despesas com locomoção de passageiros, corretamente glosada; e (ii) Reverter a glosa sobre créditos extemporâneos, cujo fundamento seja a necessidade de retificação do Dacon. Votaram

pelas conclusões os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **14-83.571**, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de auto de infração, MPF nº 0816500.2015.00537, lavrado para exigir as contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, dos períodos de apuração 01/2012 a 12/2012, por créditos descontados indevidamente.

O contribuinte foi cientificado do início da fiscalização em 26/05/2015, conforme AR constante à fl. 6.

Os valores principal e total exigidos foram:

- PIS: R\$ 9.547.067,27 e R\$ 21.177.541,75;

-Cofins: R\$ 38.578.575,36 e R\$ 85.703.429,24.

Conforme Relatório Fiscal constante às fls. 21/27, a autoridade fiscal constatou que o contribuinte teria classificado como insumo, com direito a crédito, indevidamente, alguns bens e serviços, além de despesas de armazenagem e fretes na operação de venda. Intimado a retificar o Dacon, o impugnante não o teria feito.

Conforme o Relatório, os itens divergentes seriam:

Gastos florestais

As partes e peças de reposição, os serviços de manutenção aplicadas na manutenção de máquinas, e equipamentos utilizados no corte, no tratamento e no transporte de madeira que será, em uma 2ª etapa de industrialização transformada em celulose, papel e papelão não são passíveis do mesmo enquadramento para crédito do PIS e

da COFINS, pois não se tratam, obviamente, de bens e serviços aplicados ou utilizados diretamente no produto em fabricação. São bens e serviços aplicados para a eventual obtenção de uma matéria prima industrial, a madeira, sendo sua relação com o produto industrializado pela consulente apenas indireta.

BENS COMO INSUMO - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a aquisições de: mudas de eucalipto, formicida tipo isca granulada, calcário, herbicida, condicionador de solo, adubo, herbicida, fibra de coco, vermífugo, etc.

SERVIÇOS COMO INSUMOS - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a serviços de: colheita, serviços de topografia, transporte de passageiros por van e micro-ônibus, mão de obra de carregamento e apoio transporte - guincho, sondagem de solo, etc.

ARMAZENAGEM E FRETE SOBRE VENDAS - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a fretes de: transporte de fibra de coco, substrato casca de arroz, óleo vegetal, fretes com transporte de calcário, condicionador de solo, carregamento no campo, derrubada de mato, apoio colheita no corte final, apoio a transporte em guincho, etc.

Gastos Gerais

A empresa relacionou diversos gastos relativos a despesas administrativas e comerciais e outros gastos gerais da empresa, não atentando ao conceito de INSUMOS.

(...)

BENS COMO INSUMO - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a aquisições de: pallet genérico consertado, água para produção de insumo, areia especial seca (alíquota zero pis/cofins), saco plástico, faca picotadora, lamina, tinta flexográfica vermelha, correia, chumbador de aço, tubo, rolamento, caneta esferográfica, luva, câmera fotográfica como material auxiliar da produção, material de expediente e consumo e Investimentos - Material/Equipamentos, entre outros.

SERVIÇOS COMO INSUMOS — Os créditos glosados referem-se, por exemplo, a serviços de: mão de obra temporária, projeto de engenharia, despachante portuário, serviços de manutenção de software, manutenção de impressoras, locação de escavadeira para limpeza, serviços de montagem e desmontagem de andaimes, serviços de guinchos, aluguel de caminhão truck por hora, serviços de táxi, instrução e treinamento, exames médicos, etc.

ARMAZENAGEM E FRETE SOBRE VENDAS - Os créditos glosados referem-se, por exemplo, a fretes de: transferências entre filiais, transporte de materiais auxiliares de produção (lamina, disco, correia, régua, etc.), transporte de material de manutenção, de expediente e consumo, material de laboratório, conserto de veículos, enlonação, deslonação, mão de obra de jatista, diária de hotel de assistência técnica, transporte de cavacos, conduções e refeições para transportadores locais, etc.

Créditos extemporâneos

Nos períodos de apuração 07/2012 e 12/2012, o contribuinte teria aproveitado valores de competências anteriores, inclusive anos anteriores.

Impugnação

Cientificado em 30/01/2017, fls. 3.996/3.997, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 4.010/4.045 em 24/02/2017, para alegar que suas receitas operacionais seriam decorrentes da venda de madeira, papel, papelão e embalagem, sendo que o principal insumo seria a madeira de eucalipto, pinus e araucária, parte plantada e colhida por ele mesmo, parte adquirida de terceiros.

A parte superior da tora de madeira seria utilizada para produção de fibra, a fim de fabricar papel, e a parte inferior seria vendida para a indústria madeireira, principalmente fabricantes de móveis.

A parte superior dos troncos seria parcialmente adquirida de terceiros.

O contribuinte se insurgiu contra o auto de infração, argumentando que não haveria detalhamento do montante relacionado a cada item glosado, impedindo o exercício do direito de defesa.

Em relação aos chamados gastos gerais, uma parcela glosada seria referente a gastos florestais, indevidamente classificados.

O impugnante concordaria com parte da glosa efetuada sobre os gastos gerais (como por exemplo, tratamento de resíduos, transporte de malotes, reembolso com despesas de hotel, etc.), conforme planilha de fls. 4.019/4.020, resultando num creditamento indevido de R\$ 150.170,19 e recolheria tal diferença.

Também concordaria com a glosa sobre créditos extemporâneos no valor de R\$ 185.735,19, o qual seria recolhido.

O contribuinte afirmou que haveria erro de cálculo no PIS, pois em 12/2012 teria sido acrescentado indevidamente R\$ 756.662,46, conforme demonstrado no Anexo IV:

29. De fato, atentando-se para as quatro últimas linhas do quadro resumo, verifica-se que o fiscal quantificou a COFINS sobre o crédito extemporâneo, a COFINS sobre os aproveitamentos mensais, o PIS sobre aproveitamentos

mensais e o PIS sobre o crédito extemporâneo. Na linha relativa ao PIS sobre os créditos mensais e na coluna do mês de dezembro consigna-se o valor de R\$1.737.953,25, quando o valor correto seria de R\$566.497,74, correspondente a 1,65% de R\$34.333.196,37 (R\$18.428.696,91 + R\$15.904.499,46). O erro está em se somar o valor do crédito extemporâneo ao montante creditado mensalmente e considerar no valor do crédito mensal esta soma.

Além disso, o contribuinte alegou ter informado à fiscalização sobre a existência de consulta fiscal, processo nº 11610.009478/2008-07, a respeito de créditos relativos aos gastos incorridos com partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes, serviços de manutenção de máquinas agrícolas e equipamentos utilizados no corte e no transporte da madeira.

Em 31/01/2017, o impugnante teria sido cientificado da Solução de Divergência Cosit nº 10, esclarecendo que não haveria direito ao crédito. Ocorre que a fiscalização não poderia ter lançado os valores objeto da consulta, em virtude do art. 48 do Decreto nº 70.235/72, PAF. Ainda que tivesse efetuado o lançamento, não poderia haver incidência de juros e multa de mora, conforme o § 2º, art. 161 do CTN.

O contribuinte se insurgiu contra a glosa de créditos referentes a insumos utilizados na atividade agrícola, conforme entendimento no auto de infração e na Solução de Consulta, pois apesar de não ligados diretamente à produção de papel ou papelão, seriam ligados à produção de madeira. Defendeu que em 2012, 23% da madeira por ele produzida teria sido vendida ao mercado.

Alegou no ano de 2012, 1.754.586 toneladas da madeira utilizada na produção de papel e papelão teria sido adquirida de terceiros.

Assim, afirmou que os gastos florestais representariam insumos.

Mesmo que não ligados à produção de madeira, o contribuinte entendeu que os gastos florestais seriam insumos e que o entendimento da RFB iria na contramão do disposto na legislação, a qual não preveria que o insumo tivesse contato direto com o produto.

Citou jurisprudência administrativa e judicial, para justificar que os gastos florestais e as despesas com frete e armazenamento dos insumos florestais estariam de acordo com o conceito de custo de produção, sendo classificados como insumos.

Alegou que o STJ teria firmado jurisprudência no sentido de que haveria três critérios para o creditamento de insumos: o insumo deveria integrar o processo produtivo (não necessariamente o produto em si), que a cadeia produtiva ou prestação de serviço dependesse do insumo e que o insumo fosse utilizado direta ou indiretamente no processo ou na atividade.

No que tange à apropriação de créditos extemporâneos, o contribuinte afirmou que contratou consultoria externa, Ernest Young, para apurar os créditos de insumos e gastos com fretes e armazenagens relativos aos chamados gastos florestais não aproveitados em períodos anteriores, que somados, foram aproveitados em julho e dezembro de 2012.

Alegou que não haveria previsão legal exigindo que refizesse a escrituração e retificasse as declarações, e que caberia ao fisco comprovar a apropriação indevida ou duplicidade. Afirmou que a apropriação dos créditos também teria sido objeto de consulta e que não poderia ser cobrada no prazo de trinta dias da ciência da Solução de Divergência.

Concluiu, para requerer a nulidade do auto de infração, por ausência de quantificação dos itens de despesa glosados e por não ter sido levado em conta o prazo de vigência da consulta; a realização de diligência para individualização dos valores glosados; o cancelamento integral do auto de infração; alternativamente, que fossem afastados os juros e a multa de mora incidentes sobre as glosas objeto da consulta.

Resolução

A impugnação foi apreciada por esta mesma Turma em 20 de junho de 2017, quando o julgamento foi convertido em diligência, fls. 4.370/4.375 para as seguintes verificações:

- a) Confirmar se teria sido levado em conta que parte das receitas decorria da venda de madeira produzida pelo contribuinte;*
- b) Informar se teria sido glosado montante correspondente ao custeio agrícola da madeira revendida;*
- c) Confirmar se teriam sido glosados custos/despesas correspondentes à consulta formulada pelo contribuinte;*
- d) elaborar planilha demonstrativa.*

A unidade de origem, DELEX/SPO, proferiu a Informação Fiscal de fls. 4.386/4.387, para esclarecer que:

- não teria sido levado em consideração o fato de que o contribuinte vendia madeira produzida por ele, de modo que todos os chamados gastos florestais teriam sido glosados;*
- todos os itens constantes dos chamados "gastos florestais" seriam objeto da consulta formulada pelo contribuinte;*
- a autoridade fiscal esclareceu ainda:*

6. Apesar das receitas do sujeito passivo incluírem as vendas de madeira por ele produzida, analisando a Demonstração do Resultado - DRE extraída da Escrituração Contábil Digital do mesmo, que anexamos ao processo, verificamos que, do total de Receita Bruta, aproximadamente 90% se referem à venda de papel, papelão, celulose, artefatos e subprodutos, e apenas 10% se referem à venda de madeira, sementes, mudas e

refugos. Em relação aos Custos dos Produtos Vendidos, o percentual relativo à venda de madeira, sementes, mudas e refugos é de aproximadamente 8%.

7. Considerando-se que a madeira vendida e a que é utilizada como insumo na fabricação de papel e celulose é produzida junta, e que, como o próprio sujeito passivo explicou, a parte superior da tora é utilizada na fabricação de papel e celulose e a parte inferior da tora é vendida, ou seja, a mesma tora é em parte utilizada na fabricação e em parte vendida, é praticamente impossível segregar o que seriam gastos florestais relativos à madeira vendida (que dariam direito ao crédito) daqueles relativos à madeira utilizada como insumo na fabricação de papel e celulose (que, conforme a Solução de Consulta, não dariam direito ao crédito e, portanto, deveriam ser glosados).

Cientificado em 10/01/2018, fl. 4.391, o contribuinte apresentou a petição de fls. 4.395/4.396 para solicitar a nulidade do auto de infração, a reformulação do lançamento ou a realização de perícia, pois conforme reconhecido pela autoridade fiscal, parte da receita seria decorrente da venda de toras de madeira, de modo que não poderia ser negado o direito ao creditamento aos insumos relativos a tal receita.

Em 24/01/2018, o impugnante juntou nova documentação, fls. 4.404/5.872, que seria complemento do laudo técnico, relativo ao aproveitamento de créditos extemporâneos.

Após exame da defesa apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

CONSULTA. PENDÊNCIA DE RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA.

O recurso especial de divergência apresentado em processo de consulta não tem efeito suspensivo, de modo que a decisão da consulta contestada gera efeitos mesmo enquanto o recurso de divergência esteja pendente de apreciação.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Improcedentes as arguições de nulidade quando ausentes nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Na eventualidade de se apurar extemporaneamente crédito decorrente das sistemáticas de não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins, o contribuinte deverá retificar os respectivos Dacons, DCTFs, além da escrituração contábil.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento as matérias primas, os produtos intermediários, o 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, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

APLICAM-SE AO PIS AS MESMA DISPOSIÇÕES QUE À COFINS.

À Contribuição para o PIS/Pasep aplicam-se as mesmas ementas que à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A procedência parcial da Impugnação se deu nos seguintes termos:

Diante do exposto, VOTO para julgar a manifestação de inconformidade como procedente em parte, para corrigir o erro de cálculo do PIS no período de apuração 12/2012 e afastar a glosa dos insumos destinados à produção de madeira, sementes, mudas e refugos, correspondente ao percentual que os mesmos representam em relação à receita bruta.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante razões apresentadas pelo Recorrente, a matéria se apresenta em quatro grandes tópicos, a seguir abordados:

1. PIS e COFINS não cumulativos. Hipóteses de creditamento.

Os itens glosados pela Fiscalização correspondem a dois grandes grupos: gastos florestais e gastos gerais.

Relativamente ao grupo denominado de "**gastos florestais**", as glosas são:

BENS COMO INSUMO - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a aquisições de: mudas de eucalipto, formicida tipo isca granulada, calcário, herbicida, condicionador de solo, adubo, herbicida, fibra de coco, vermífugo, etc.

SERVIÇOS COMO INSUMOS - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a serviços de: colheita, serviços de topografia, transporte de passageiros por van e micro-ônibus, mão de obra de carregamento e apoio transporte - guincho, sondagem de solo, etc.

ARMAZENAGEM E FRETE SOBRE VENDAS - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a fretes de: transporte de fibra de coco, substrato casca de arroz, óleo vegetal, fretes com transporte de calcário, condicionador de solo, carregamento no campo, derrubada de mato, apoio colheita no corte final, apoio a transporte em guincho, etc.

Estes itens tiveram sua glosa mantida em razão do que restou consignado na Solução de Consulta Cosit nº 10/2017, que deixou de reconhecer o direito ao crédito de tais itens por se referirem à uma etapa prévia ao processo produtivo.

Confira-se:

Considerando o exposto na supracitada Solução de Divergência, tratando-se de pessoa jurídica que se dedica à produção "de celulose, de papel, de papelão" para venda, as partes e peças de reposição, os combustíveis e lubrificantes, bem como os serviços de manutenção aplicados nas máquinas e equipamentos

utilizadas no corte, no tratamento e no transporte da madeira não são passíveis de gerar créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vez que tais gastos se referem a uma etapa prévia ao processo produtivo. São dispêndios visando à obtenção da matéria-prima (madeira), tendo relação apenas indireta com o produto industrializado.

Nesse aspecto, a Recorrente demonstrou que também venderia produtos de madeira, e não apenas que o utilizava como insumo.

Em razão desta afirmação, foi realizada diligência fiscal para fins de se apurar tal informação e verificar qual a porcentagem desta receita nas vendas globais da contribuinte.

A Autoridade Lançadora atestou que a Recorrente efetua também a venda de madeira e concluiu que esta corresponde a aproximadamente 10% da venda total. Desse modo, do total dos insumos adquiridos para esta finalidade, autorizou o crédito sobre este mesmo percentual de 10%, mantendo a glosa correspondente a 90% das aquisições.

Todavia, entendo que não assiste razão ao fundamento fiscal. O fato das despesas referirem-se à obtenção de matéria prima (madeira), e não ao produto final industrializado (celulose, papel, papelão e sacos industriais), não impede o seu creditamento.

Fiscais: É como vem decidindo esta Turma e também a Câmara Superior de Recursos

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ALCOOL.

A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.

(...)

Acórdão nº 3201-004.221, de 25/09/2018, Relator Cons. Charles Mayer de Castro Souza, Redator designado Marcelo Giovani Vieira

(...)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2013 PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

(...)

PIS/COFINS. CRÉDITOS. AGROINDÚSTRIA. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE MATÉRIA- PRIMA. POSSIBILIDADE.

Não existe previsão legal para que a autoridade administrativa seccione o processo produtivo da empresa agroindustrial, separando a produção da matéria-prima (toras de eucalipto) da fabricação de celulose, com o fim de rejeitar os créditos apropriados na primeira etapa da produção. Os art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 permitem o creditamento relativo aos insumos aplicados na produção ou fabricação de bens destinados a venda.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA.

Os arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 atribuem o direito de crédito em relação ao custo de bens e serviços aplicados na "produção ou fabricação" de bens destinados à venda. O art. 22-A da Lei nº 8.212/91 considera "agroindústria" a atividade de industrialização da matéria-prima de produção própria. **Sendo assim, não existe amparo legal para que a autoridade administrativa seccione o processo produtivo da empresa agroindustrial em cultivo de matéria-prima para consumo próprio e em industrialização propriamente dita, a fim de expurgar do cálculo do crédito os custos incorridos na fase agrícola da produção.**

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acórdão nº 3201-004.270, de 27/09/2018, Relator Cons. Leonardo Correia Lima Macedo, Redator designado Cons. Marcelo Giovanni Vieira

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. INSUMOS DE INSUMOS. ÓLEOS E GRAXAS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. SERVIÇOS DA FASE AGRÍCOLA. AGROINDÚSTRIA. POSSIBILIDADE.

Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o "Teste de Subtração", é de se reconhecer o crédito das contribuições sobre os bens - graxas e óleos e serviços agrícolas - gastos relacionados ao cultivo da cana-de-açúcar, quais sejam, serviços de aplicação aérea de inseticida, aplicação aérea de maturador, aplicação de herbicida tratorizado, desmanche/confecção de cerca/transporte de benfeitorias, dessecação tratorizada, mecânica agrícola diversa, transporte de cana-de-açúcar para moagem, transporte de cana para plantio e de análises, vez que, "subtraindo" tais itens, não seria possível o sujeito passivo produzir e vender o produto final.

(...)

Acórdão nº 9303-007.544, de 18/10/2018, Relatora Cons. Tatiana Midori Migiyama, Redator designado Cons. Andrada Márcio Canuto Natal

Desse modo, todos aqueles gastos empregados como insumos pela Recorrente, ainda que na chamada fase agrícola ou pré industrial, devem ser admitidos para fins de creditamento do PIS e da COFINS. É evidente a complexidade da operação industrial da Recorrente, que, além da industrialização do papel em si, produz também o seu próprio insumo (toras de madeira).

Ademais, a natureza de insumos de tais itens foi expressamente reconhecida pela DRJ, ao admitir que o percentual vinculado à venda de madeira como produto final (e não como insumo próprio), deveria gerar direito ao crédito.

Na hipótese específica dos autos, há que se efetuar, ainda, o seguinte apontamento. Todos os gastos acima mencionados a título de "bens, serviços e armazenagem e frete" foram admitidos, pela própria fiscalização, como sendo efetivamente insumos na obtenção / fabricação da madeira, com exceção, apenas, das despesas com transporte de passageiros:

Observo que na planilha de glosas "Serviços como insumos" florestais e "Armazenamento e despesas com fretes" florestais, alguns itens, listados a seguir, não representam insumos para a produção de papel, nem de madeira, sementes, mudas e refugos,

de modo que foi mantida a glosa, sem aplicação dos 10%, a tais gastos:

Nº NF	Competência	Tipo Serviço	Valor (R\$)
0020	07/2012	SERV TRANSP PASSAG PJ MICRO FAIXA 30000	67.139,82
002019	07/2012	SERV TRANSP PASSAG PJ VAN MES	23.208,97
002104	10/2012	SERV TRANSP PASSAG PJ MICRO FAIXA 30000	64.547,01
002105	10/2012	SERV TRANSP PASSAG PJ VAN MES	23.496,01
28	12/2012	CONCERTO CANCELA PORTARIA LG02	150,00
Nº NF	Competência	Tipo Frete/armazenagem	Valor (R\$)
001950	04/2012	SRV TRANSP PASSAG PJ MICRO FAI A 25000	45.384,90
001951	04/2012	SRV TRANSP PASSAG PJ VAN MUNICIPAL QUIL	24.504,33
002050	09/2012	SRV TRANSP PASSAG PJ MICRO FAI A 25000	69.441,90
002076	09/2012	SRV TRANSP PASSAG PJ MICRO FAI A 30000	52.435,35
002051	09/2012	SRV TRANSP PASSAG PJ VAN MUNICIPAL QUIL	23.173,09
002075	09/2012	SRV TRANSP PASSAG PJ VAN MUNICIPAL QUIL	23.496,01

Logo, para todos os demais "**gastos florestais**" apurados pela Fiscalização inexistente qualquer controvérsia acerca da sua natureza de insumos, não sendo cabível qualquer revisão em sede de Recurso Voluntário.

Deve ser tido como matéria incontroversa nos autos a conclusão obtida pela DRJ de que todos os "**gastos florestais**" examinados pela Fiscalização possuem natureza insumos para fins de produção das toras de madeira, cujo creditamento é autorizado pela legislação de regência. A única controvérsia restante diz respeito à possibilidade de se apropriar tais créditos pelo fato de terem sido aplicados na fase pré-industrial (insumos de insumos).

E, ainda quanto à este aspecto, manifesto a concordância quanto à glosa integral (100%) das despesas vinculadas ao serviço de transporte de passageiros, conforme indicado pela decisão recorrida. Não se trata de serviço específico / essencial ao processo produtivo da Recorrente, mas, sim, de despesa ordinária do contribuinte.

Assim, no que diz respeito à possibilidade de apuração de créditos sobre "**gastos florestais**", caracterizados como insumos pela Fiscalização/DRJ, cabe parcial provimento ao pleito recursal para determinar o cancelamento da glosa efetuada, com exceção, apenas, das despesas com locomoção de passageiros, corretamente glosada.

Ainda no que diz respeito ao creditamento sobre insumos, existe o segundo grupo de glosa denominado de "**gastos gerais**":

Gastos Gerais

A empresa relacionou diversos gastos relativos a despesas administrativas e comerciais e outros gastos gerais da empresa, não atentando ao conceito de INSUMOS.

(...)

BENS COMO INSUMO - Os créditos glosados referem-se, por exemplos, a aquisições de: pallet genérico consertado, água para produção de insumo, areia especial seca (aliquota zero pis/cofins), saco plástico, faca picotadora, lamina, tinta flexográfica vermelha, correia, chumbador de aço, tubo, rolamento, caneta esferográfica, luva, câmera fotográfica como material auxiliar da produção, material de expediente e consumo e Investimentos - Material/Equipamentos, entre outros.

SERVIÇOS COMO INSUMOS — Os créditos glosados referem-se, por exemplo, a serviços de: mão de obra temporária, projeto de engenharia, despachante portuário, serviços de manutenção de software, manutenção de impressoras, locação de escavadeira para limpeza, serviços de montagem e desmontagem de andaimes, serviços de guinchos, aluguel de caminhão truck por hora, serviços de táxi, instrução e treinamento, exames médicos, etc.

ARMAZENAGEM E FRETE SOBRE VENDAS - Os créditos glosados referem-se, por exemplo, a fretes de: transferências entre filiais, transporte de materiais auxiliares de produção (lamina, disco, correia, régua, etc.), transporte de material de manutenção, de expediente e consumo, material de laboratório, conserto de veículos, enlonamento, deslonamento, mão de obra de jatinista, diária de hotel de assistência técnica, transporte de cavacos, conduções e refeições para transportadores locais, etc.

Inicialmente a glosa de tais itens se deu pela conclusão fiscal de que, por não se tratarem de bens e serviços aplicados diretamente na produção, não poderia gerar direito ao crédito, aplicando o conceito de insumo adotado pela legislação do IPI.

Após Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ assim se manifestou:

O contribuinte alegou, ainda, que parte dos denominados gastos gerais seria na verdade gastos florestais.

Primeiramente, observo que apesar do impugnante ter feito tal alegação, não apontou quais itens estariam classificados incorretamente, nem esclareceu o porquê.

O argumento deve ser afastado, pois foram classificados como gastos gerais apenas as despesas administrativas e comerciais, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal.

As glosas realizadas a título de gastos gerais compõem o Anexo II do Relatório Fiscal, apresentado a partir da fl. 245 dos autos.

O exame dos itens listados corrobora a afirmação de que parte daqueles itens seriam, em verdade, gastos florestais. Ou, ainda que não sejam entendidos como gastos florestais, são gastos empregados no processo produtivo global da contribuinte.

Logo, incorreta a afirmação de que "*foram classificados como gastos gerais apenas as despesas administrativas e comerciais, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal*". É o próprio Termo de Verificação Fiscal que fez a indicação dos itens glosados transcrita no início do tópico, caracterizados como "*gastos relativos a despesas administrativas e comerciais e **outros gastos gerais***". Com efeito, não se pode presumir como despesa administrativa ou comercial o gasto com "*água para produção de insumo*" e "*material de laboratório*".

Assim, remanesce a necessidade de análise da afirmação fiscal de que a contribuinte "*não apontou quais itens estariam classificados incorretamente, nem esclareceu o porquê*"

Em sua Impugnação a contribuinte questionou expressamente as glosas realizadas a título de gastos gerais, arguindo, em síntese que como não houve detalhamento

acerca dos valores relacionados a cada item glosado, restou prejudicada a defesa do contribuinte. Ainda que admita ser possível ao contribuinte e ao julgador "*debruçarem-se sobre cada um dos itens para, do ponto de vista teórico, dizer e decidir se o dispêndio a ele relativo permite ou não o creditamento*", a falta de identificação e segregação dos valores impede verificar o que foi efetivamente glosado e até mesmo a execução do julgado.

Não obstante a censura realizada relativamente ao levantamento fiscal, a Recorrente afirma ter efetuado a análise de cada um dos itens glosados e, para aqueles que identificou tratar-se efetivamente de apropriação indevida, efetuou o pagamento (quadros de fls. 4019/4020).

Com efeito, após o reconhecimento das glosas e pagamento parcial, não restou claro quais itens remanescem em litígio e, portanto, devem ser examinados, ainda que sob o ponto de vista teórico. E, após a manifestação da DRJ no sentido de que a ausência de tal indicação impede o exame da matéria, a Recorrente não apresentou qualquer insurgência e tampouco apresentou o referido detalhamento.

O Recurso Voluntário do contribuinte limita-se (e o faz de forma apropriada) a defender o direito ao crédito sobre os chamados "*gastos florestais*", nada discorrendo acerca daqueles que a Fiscalização classificou como "*gastos gerais*".

Desse modo, entendo ter ocorrido a preclusão desta matéria, razão pela qual se torna inviável o exame acerca do direito ao crédito sobre as despesas glosadas pela Fiscalização e classificadas como "*gastos gerais*".

Necessário pontuar a seguinte especificidade dos autos: a Fiscalização, já em seu Relatório Fiscal, identificou de forma clara e objetiva a natureza dos itens glosados. Embora estes estejam exaustivamente descritos em longas planilhas (descrição contábil), é fato que a Fiscalização sintetizou tais itens trazendo classificações como "*faca picotadora, lamina, tinta flexográfica vermelha, correia, chumbador de aço, tubo, rolamento*" (bens); "*mão de obra temporária, projeto de engenharia, despachante portuário, serviços de manutenção de software*" (serviços) e "*fretes de: transferências entre filiais, transporte de materiais auxiliares de produção (lamina, disco, correia, régua, etc.), transporte de material de manutenção, de expediente e consumo*" (armazenagem e frete)

Ainda que inviável a defesa de cada um dos itens planilhados, a impugnação específica aos termos do Relatório Fiscal seria plenamente possível. A exemplo, cito o frete de transferência entre filiais, despesa cujo creditamento é amplamente aceito por este CARF. Nem em Impugnação e nem em Recurso Voluntário o contribuinte trouxe uma só palavra acerca da ilegitimidade de tais glosas.

Portanto, tenho que a ausência de indicação precisa dos valores glosados a cada título não impede a defesa específica do contribuinte, como, aliás, procedeu relativamente aos gastos florestais.

Acresço, ainda, que a eventual realização de diligência na hipótese dos autos seria também inviável, posto que esta não pode se sobrepor ao dever de impugnação específica que se impõe ao contribuinte. O Relatório Fiscal apresentava descrição e classificação suficientemente clara e, portanto, válida para permitir ao contribuinte o adequado exercício da ampla defesa e contraditório.

Assim, por ausência de impugnação específica e, portanto, ausência de comprovação de que os itens glosados a título de "gastos gerais" tratam-se de despesas essenciais ou relevantes ao processo produtivo da Recorrente, deve-se manter as glosas realizadas.

2. Possibilidade de se efetuar o lançamento / cobrança na pendência de Solução de Consulta / Divergência.

Nesse tópico discute-se se a Fiscalização poderia ter efetuado o lançamento ora questionado na pendência de solução definitiva do processo de consulta nº 11610.009478/2008-07, que versava acerca das despesas vinculadas ao processo produtivo da madeira (gastos florestais).

A Recorrente aponta violação ao art. 48 do Decreto Lei nº 70.235/72:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência: (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Na hipótese dos autos, a Recorrente foi intimada da Solução de Divergência nº 10 em 31 de janeiro de 2017, e, portanto, apenas a partir de 2 de março de 2017 poderia ter se iniciado a presente Fiscalização.

A DRJ contesta tal linha de defesa afirmando que deve prevalecer - ao processo de consulta realizado na Receita Federal do Brasil - o disposto no art. 89 do Decreto nº 7.574/2011:

*Art. 89. Nenhum procedimento fiscal será instaurado, relativamente à espécie consultada, contra o sujeito passivo alcançado pela consulta, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência da decisão que lhe der solução definitiva. (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 48 e 49; Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, **caput** e § 3º).*

§ 1º A apresentação da consulta:

I - não suspende o prazo:

a) para recolhimento de tributo, retido na fonte ou declarado (autolancado), antes ou depois da data de apresentação; e

b) para a apresentação de declaração de rendimentos; e

II - não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações.

§ 2º No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, os efeitos referidos no

caput só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificada a entidade consulente da decisão.(Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

Acrescenta, ainda, que por ser o processo de consulta decidido em instância única, deve-se entender como "solução definitiva" a Solução de Consulta, e não a Solução de Divergência.

Tal conclusão fiscal decorre do fato de que o art. 49 da Lei nº 9.430/96 afastou as disposições contidas no Decreto Lei nº 70.235/72 relativamente aos processos de consulta no âmbito da SRF, por conseguinte,

Ademais, assinala a DRJ, o artigo 48 do Decreto Lei nº 70.235/72, suscitado pela Recorrente, que menciona a "decisão de segunda instância", foi expressamente afastado para os pelo art. 49 da Lei nº 9.430/96¹, especialmente o art. 54 do PAF² que estabelece a existência de uma segunda instância no processo de consulta.

Por sua vez, o art. 48 da mesma Lei nº 9.430/96 dispõe:

*Art.48.No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os **processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.***

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia, na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderá ser atribuída

I - a unidade central; ou

II - a unidade descentralizada.

(...)

*§3º **Não cabe recurso nem pedido de reconsideração da solução da consulta** ou do despacho que declarar sua ineficácia.*

¹ Art.49.Não se aplicam aos processos de consulta no âmbito da Secretaria da Receita Federal as disposições dos arts. 54 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

² Art. 54. O julgamento compete: (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

I - Em primeira instância:

a) aos Superintendentes Regionais da Receita Federal, quanto aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, atendida, no julgamento, a orientação emanada dos atos normativos da Coordenação do Sistema de Tributação;

b) às autoridades referidas na alínea b do inciso I do artigo 25.

II - Em segunda instância:

a) ao Coordenador do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal, salvo quanto aos tributos incluídos na competência julgadora de outro órgão da administração federal;

b) à autoridade mencionada na legislação dos tributos, ressalvados na alínea precedente ou, na falta dessa indicação, à que for designada pela entidade que administra o tributo.

III - Em instância única, ao Coordenador do Sistema de Tributação, quanto às consultas relativas aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal e formuladas:

a) sobre classificação fiscal de mercadorias;

b) pelos órgãos centrais da administração pública;

c) por entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais, de âmbito nacional.

(...)

*§5º Havendo diferença de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, **cabe recurso especial, sem efeito suspensivo**, para o órgão de que trata o inciso I do § 1º.*

(...)

Em face do que restou decidido pela DRJ, a Recorrente aduz que o Decreto nº 7.574/2011 não poderia ser invocado à hipótese dos autos, posto que posterior à apresentação da consulta e que, portanto, "*vigorava a regra do art. 48 do Decreto 70.235/72*".

Discordo, contudo, de tal afirmação. Inicialmente porque a inaplicabilidade do art. 48 do Decreto 70.235/72 não se dá em razão do Decreto nº 7.574/2011, mas, sim, em razão da Lei nº 9.430/96, que extinguiu a previsão de dupla instância aos processos de consulta no âmbito da RFB. Por óbvio, se inexistente "*segunda instância*" para o processo de consulta à RFB, é inaplicável, por decorrência lógica, qualquer referência normativa à "*decisão de segunda instância*".

Ademais, o Decreto nº 7.574/2011 é norma meramente regulamentar, interpretativa, e não trás, como visto, nenhuma inovação ou contradição relativamente ao previsto na Lei nº 9.430/96. Portanto, é norma de efeitos retroativos, nos termos do art. 106, I do CTN³.

Por fim, ainda nesse aspecto, a Recorrente postula, quando menos, pela aplicação do art. 161 do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Todavia, como dito, uma vez inexistente segunda instância administrativa em processo de consulta, não há falar em "*pendência de consulta formulada pelo devedor*". Ainda que exista pendência do exame do recurso especial, este não tem efeito suspensivo por expressa disposição legal (art. 48, §5º da Lei nº 9.430/96).

Nesse sentido, o art. 151, III, do CTN, ao estabelecer as hipóteses de suspensão do crédito tributário, prevê, relativamente às "*reclamações e os recursos*", que esta se dê "*nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*".

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

De mais a mais, anota-se, considerando que as glosas cujo objeto se confundem com o processo de consulta (gastos florestais) estão sendo cancelados pela presente decisão, esta conclusão não possui qualquer aspecto prático.

3. Crédito extemporâneo de PIS e COFINS.

Nesse aspecto, essencialmente de direito, assiste razão à Recorrente.

O tema já foi apreciado por esta Turma em diversas, citando, por todos, o seguinte acórdão:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 2008, 2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de Pis e Cofins, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo §4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, sem necessidade de retificação do Dacon.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2008, 2009

A matéria submetida ao Poder Judiciário não deve ser conhecida, nos termos da súmula Carf nº 1

Recurso Voluntário Conhecido em Parte, e na Parte Conhecida, Provido.

(Acórdão nº 3201-003.450, Rel. Cons. Marcelo Giovani Vieira)

Do voto proferido pelo Relator extraio a seguinte fundamentação:

A glosa, sob esse único fundamento, deve ser afastada, pois o Dacon, como instrumento informativo, não constitui ou desconstitui direito. Tal como a DIPJ, o Dacon se revela como instrumento facilitador da fiscalização. Para a DIPJ, existe inclusive a súmula Carf 92 :

Súmula CARF nº 92: A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado O Dacon tem a mesma natureza da DIPJ, informativa, diferente da DCTF, da Declaração de Compensação e dos Pedidos de Parcelamento, que constituem confissão de dívida, nos moldes de suas legislações específicas. Tanto o é que a informação de débitos em Dacon não dispensa a devida confissão em DCTF, conforme o §5º citado.

Embora seja bastante recomendável que as apurações extemporâneas sejam refletidas no Dacon, o descumprimento de tal obrigação enquadra-se em penalidades próprias de

*obrigações acessórias. Desse modo, eventuais falhas de preenchimento do Dacon podem ser penalizadas conforme artigo 7º a 9º da mesma Instrução Normativa 1.015/2010, mas não alteram o **direito de crédito** legalmente previsto.*

A IN 1.015/2010, com efeito, normatiza a retificação do Dacon, mas não concidiona, expressamente, o crédito de Pis e Cofins a essa retificação, e nem poderia.

Nada obsta que, durante a fiscalização, o contribuinte seja intimado a demonstrar detalhadamente a apuração do crédito extemporâneo e que demonstre não ter se apropriado de tais créditos no período adequado. No presente caso, isso não foi feito.

Deve ser observado que o §4º do art. 3º das Lei 10.637/2002 e 20.833/2003 permite a utilização do crédito em meses subsequentes. Aduzo ainda que a postergação da utilização do crédito, por si só, não prejudicaria a Fazenda.

O requisito que se impõe é quanto ao prazo decadencial de 5 anos do fato gerador, mas não houve acusação quanto à ultrapassagem desse prazo.

Há precedentes do Carf em negar o direito de crédito no caso de apropriação extemporânea sem retificação do Dacon. Cito, para exemplificar, os acórdãos 3302-003.189, 3402-002.605, 3301-001.999. Todavia, data venia, não encontro fundamento jurídico para tanto.

No mesmo sentido desta decisão, que afasta essa obrigação acessória como requisito para a fruição do direito ao crédito, cito precedentes do Carf: 3302-002.674, 3403-001.935, 3401-001.577, e 9303-004.562.

Portanto, a glosa efetuada sob o único fundamento da necessidade de retificação do Dacon deve ser afastada, com provimento ao recurso nesta parte.

Com efeito, notadamente em sede de Auto de Infração, o descumprimento de dever instrumental por parte do contribuinte não pode obstar o reconhecimento do seu direito, quando existentes elementos suficientes nos autos para tanto.

4. Lançamento "por estimativa" relativamente aos insumos aplicados na obtenção e venda de madeira.

Considerando que a totalidade dos insumos classificados como "gastos florestais" foi admitida, perde objeto a discussão relativa ao critério de proporcionalidade aplicado pela Fiscalização (10% e 90%)

Por fim, não obstante às conclusões obtidas no presente voto, diante do REsp 1221170/PR; Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, ainda, conforme PARECER NORMATIVO

COSIT Nº 8, DE 03 DE SETEMBRO DE 2014, quando da execução do julgado, poderá a autoridade rever as glosas realizadas mediante a apresentação de provas pelo contribuinte.

Por todo o exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para:

(i) Reverter as glosas relativas aos "gastos florestais" caracterizados como insumos pela Fiscalização/DRJ, com exceção, apenas, das despesas com locomoção de passageiros, corretamente glosada;

(ii) Reverter a glosa sobre créditos extemporâneos, cujo fundamento seja a necessidade de retificação do Dacon.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário