



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.001121/2009-28
Recurso Voluntário
Resolução nº 3401-002.424 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente INDÚSTRIA DE COMPENSADOS SUDATI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de COFINS, apurados no regime de incidência não-cumulativa na exportação, parcialmente deferido pela fiscalização.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou manifestação de inconformidade arguindo sua oposição à parte das glosas realizadas, especialmente no tocante aos “encargos de exaustão” de compra e venda de floresta, aquisição de combustíveis e lubrificantes e despesas de armazenagem e frete na operação de venda.

A DRJ/CTA, da análise do caso, concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo as glosas efetuadas pela fiscalização, conforme se verifica pela ementa do acórdão proferido, senão vejamos:

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.424 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.001121/2009-28

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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.

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS.

Combustíveis, para que possam ser considerados como insumos, devem ser consumidos em decorrência de ação diretamente exercida sobre os produtos fabricados pela interessada e não utilizados em máquinas e veículos para transporte/manuseio de matéria-prima e/ou produtos acabados.

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ARMAZENAGEM.

As despesas com armazenagem de mercadoria na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, só geram direito ao desconto de créditos na apuração não-cumulativa do PIS quando comprovadas de forma precisa e individualizada.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS PARA FORMAÇÃO DE FLORESTAS. INCORPORAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. DESCONTO DE CRÉDITO COMO EXAUSTÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos de formação de floresta são incorporados ao valor desse bem registrado no ativo imobilizado, valor que, na medida da utilização da floresta, deve ser objeto de encargos de exaustão que não dão direito a crédito por falta de previsão legal.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário repisando os argumentos da manifestação de inconformidade, contestando as glosas sobre os encargos de exaustão e aquisição de combustíveis e lubrificantes.

O processo foi então encaminhado ao CARF, sendo a mim distribuído para análise e voto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne todos os demais requisitos legais necessários, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Conforme indicado no relatório, trata o presente de recurso voluntário que se insurge contra glosas realizadas pela fiscalização e mantidas pela DRJ no que se refere a PER de COFINS relativo a operações de exportação sobre os seguintes dispêndios: (i) encargos de exaustão, vistos pela recorrente como insumos essenciais à produção; e (ii) aquisição de combustíveis e lubrificantes.

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.424 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.001121/2009-28

Embora existam outros itens glosados, por não terem sido contestados pela ora recorrente em momento oportuno, deixam se constituir parte da lide e, conseqüentemente, não podem ser objeto de conhecimento por este Conselho.

Diante disso, e considerando já estar consolidado neste Conselho o entendimento de que os créditos de PIS/COFINS sobre insumos devem, obrigatoriamente, seguir a regra da essencialidade e relevância estabelecida em sede de repercussão geral pelo STJ por meio do REsp n. 1.221.170/PR, passa-se diretamente a análise dos pontos controversos explorados no recurso voluntário.

1) Encargos de exaustão

Trata-se neste tópico de glosas sobre supostas aquisições de pessoas jurídicas de bens para revenda e a serem utilizados como insumos.

Diante da manifestação de inconformidade, a DRJ/CTA entendeu pela manutenção da glosa nos termos do despacho decisório, cujos créditos foram negados pelas seguintes razões: (i) as aquisições de toros de pinus não estariam amparadas por notas fiscais emitidas por pessoa jurídica, principalmente no que diz respeito aos fornecedores Indústria de Compensados Sul Norte e Compet Agro Florestal S/A; e (ii) as aquisições descritas como *"operações de extração de madeiras de área de florestamento / reflorestamento do próprio interessado contabilizadas por isso como encargos de exaustão"* não poderiam gerar créditos por ser hipótese não prevista em lei.

Conforme verifica-se do fundamento do acórdão da DTJ/CTA, a decisão, no que se refere às notas fiscais, se deu nos seguintes termos:

"Primeiramente, embora a obrigatoriedade da inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD/ICMS) das pessoas jurídicas que exerciam atividade agropecuária tenha ocorrido apenas a partir de 30 de junho de 2008, tal fato não implicava na desobrigação da emissão de nota fiscal, quando das vendas por elas efetuadas. Assim, aquelas empresas que eram suas fornecedoras, anteriormente à referida data, ainda que não estivessem inscritas no CAD/ICMS, tinham a obrigação da emissão de nota fiscal de produtor nas vendas efetuadas à interessada, nos termos do art. 131 do RICMS, aprovado pelo Decreto do Estado do Paraná nº 5.141, de 12/12/2001, no texto então vigente, [...]

Vê-se, assim, que nos termos do art. 132 do RICMS, as referidas notas fiscais de produtor, além das demais informações descritivas da operação efetuada, tinham que conter a indicação, no quadro "Emitente", o número de inscrição no CNPJ, da pessoa jurídica que a emitia, o que permitiria a identificação, pelo fisco federal, da empresa fornecedora.

Com respeito à glosa em tela, conforme consta do despacho decisório, as "notas fiscais de produtor" apresentadas pela interessada à DRF/Cascavel não continham identificação, na forma da legislação, que comprovasse as supostas aquisições de pessoas jurídicas de toros e toretes, seja como bens para revenda, seja como insumos, sendo, pois, correto que o fisco desprezasse tais documentos. Na realidade, segundo o relato fiscal, as notas fiscais vinculadas às referidas operações eram de emissão da própria interessada.

[...]

Como já afirmado neste voto, as operações que foram objeto de glosa pelo fisco se deram, justamente, por não terem sido acobertadas pelas 'competentes notas fiscais', não tendo, por sua vez, a interessada trazido aos autos qualquer cópia de nota fiscal que confirmasse a efetividade das aludidas operações, o que, obviamente, não permite

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.424 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.001121/2009-28

que se possa aceitar que as operações em tela sejam aquelas de que trata o referido contrato.” (g.n.)

Ora, pelo trecho acima destacado, resta claro que a DRJ, da análise dos autos, deixou de avaliar minuciosamente os documentos trazidos pela recorrente junto com a manifestação de inconformidade. Isto porque são trazidas inúmeras notas fiscais de produtor emitidas pelos fornecedores – entre eles as empresas expressamente citadas acima – à título de venda de torretes e toros de pinus para a ora recorrente.

Apenas para ilustrar a situação, colaciona-se abaixo exemplo de NF em que todos os requisitos tidos como indispensáveis pela fiscalização são devidamente cumpridos, demonstrando que não pode prosperar a conclusão generalizada de carência probatória. Traz-se a NF abaixo a título de exemplo:

DJ DRJ09 PR		NOTA FISCAL DE PRODUTOR		NÚMERO 004235
EMITENTE: CNPJ DO PRODUTOR: DENOMINAÇÃO DA PROPRIEDADE: ENDEREÇO: MUNICÍPIO: INSCRIÇÃO ESTADUAL:		INDUSTRIA DE COMPENSADOS SUL NORTE LTDA HORTO SÃO NICOLAU ROD BR 90 ARAPOTI/PR - CODIGO 175 00000000000		1ª VIA DESTINATÁRIO
INCRA 0 N. Contrato 001 Reg. Imovel 0 ISS CEI 0		ESTADO DO PARANÁ PREF MUN DE ARAPOTI SEC MUN DE FINANÇAS CIPRIANA CARNEIRO 1.143.063		
		CNPJ OU CPF 72062324000118	DATA LIMITE PARA EMISSÃO 18/12/2006	
NATUREZA DA OPERAÇÃO VENDA		INSCRIÇÃO ESTADUAL		REVALIDADA ATÉ
DESTINATÁRIO		CNPJ OU CPF	DATA DA EMISSÃO	
CNPJ / RAZÃO SOCIAL Ind. Compensados Sudati Ltda		02.314.153/0003-08	27/6/2006	
ENDEREÇO		DATA DA SAÍDA		
Rod. Do Carne Pr 090 Km 60,3 Ventania		UF Pr	27/6/2006	
MUNICÍPIO		INSCRIÇÃO ESTADUAL	HORA DA SAÍDA	
Ventania		90184290-80		
TÍTULOS DO PRODUTO				
DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	UNIDADE	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL
T: 1 de pinus 08 A 17	ST	78,04	32,00	2.497,28

Quanto ao segundo ponto, relativo aos encargos de exaustão, a DRJ mantém a glosa sobre a conclusão de inexistência de hipótese legal para encargos de exaustão, bem como, pela impossibilidade de aceitar qualquer alegação de erro de escrituração após o despacho decisório, nos seguintes termos:

“Outro fator que milita pela manutenção da glosa em comento decorre do fato de que tais operações foram registradas na contabilidade da manifestante como “operações de extração de madeira de áreas de florestamento/reflorestamento da própria interessada (ativo permanente)”, sendo escrituradas como encargos (custos) de EXAUSTÃO, e, nessa hipótese, não haveria previsão legal para geração de crédito da não cumulatividade do PIS e da Cofins.

Note-se, primeiramente, que a interessada não contesta a afirmativa do fisco quanto a impossibilidade da geração de créditos da não cumulatividade do PIS, no caso de as referidas operações terem sido registradas na contabilidade como encargos de exaustão.

O que a interessada sustenta, depois de ter sido cientificada do despacho decisório, é que teria se equivocado na referida escrituração.

No entanto, tal alegação não pode ser aceita, seja porque se correção fosse necessária, ela deveria ter sido promovida de forma oportuna, ou seja, anteriormente à decisão administrativa em comento do fisco. De qualquer forma, a manifestante não comprova nos autos, de forma consistente e documentada, que os correspondentes registros contábeis tenham sido feitos de forma errônea.”

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.424 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.001121/2009-28

Ora, entendo que faz necessário novamente discordar da conclusão refletida na decisão de piso. Primeiramente pelo fato de que resta consolidado neste Conselho a possibilidade de alegação de erro ao longo do processo administrativo antes que haja decisão transitada em julgada, não importando se houve ou não despacho decisório. Isso se dá pelo fato de que a lide, por assim dizer, inicia-se com a conclusão fiscal sobre o pedido efetuado em PER/DCOMP, sendo a manifestação de inconformidade, enquanto primeira oportunidade de defesa e livre manifestação da parte, momento propício para este tipo de alegação.

Não obstante, deve-se reconhecer que a mera alegação de erro não é suficiente, cabendo à parte, como em todas as alegações realizadas, comprovar sua veracidade e pertinência.

Neste diapasão, verifica-se que a recorrente, tanto em sede de manifestação de inconformidade quanto de recurso voluntário, explica que tais despesas se referem à obtenção de insumos indispensáveis à sua produção, quais sejam, toras de madeira. E que os valores glosados referem-se, especificamente a débitos com formação de floresta, sua manutenção, adubos, fertilizantes, combate a formigas, predadores etc., e desbastes, até o ponto de corte, quando então, necessita de corte e transporte da floresta até à planta industrial – onde serão, finalmente, beneficiados para exportação.

Além disso, traz diversos precedentes do CARF, STJ, TRF4 e a Solução de Consulta DISIT nº 36 / 2011 para sustentar sua argumentação de que *“o sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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 produtos em fabricação”*.

Ora, o tema relativo a creditamento das etapas de florestamento, reflorestamento e atividades correlatas já foi, mais de uma vez, objeto de análise desta Turma, a exemplo do **Acórdão n. 3401-009.465** de 24/08/2021, cujo entendimento unânime foi no seguinte sentido:

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

DESPESAS. FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO. ÓLEO DIESEL E LUBRIFICANTES. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos sobre as atividades de florestamento e reflorestamento devem ser reconhecidas como parte essencial da atividade da recorrente, visto que a floresta é necessariamente consumida/abatida para se obter a madeira para uso na indústria de celulose, sendo, portanto, processo produtivo. Da mesma forma, restando devidamente demonstrado o uso de óleo diesel e lubrificantes nas máquinas que são utilizadas nas diversas etapas de produção, tais despesas devem gerar direito a crédito, sob pena de comprometer a vigência do princípio da não-cumulatividade.

Como se pode verificar, trata-se de situação idêntica a dos autos, cuja interpretação restritiva da fiscalização acabou por excluir a possibilidade de creditamento sobre atividades diretamente ligadas ao processo produtivo e tidas como indispensáveis à execução do objeto social da recorrente.

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.424 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.001121/2009-28

Diante disso, entendo que se faz necessário encaminhar os autos à fiscalização para que a unidade de jurisdição identifique e informe os gastos referentes às etapas de plantio ao reflorestamento que foram efetivamente aplicados nas atividades de formação de floresta, sua manutenção, desbaste e corte, de modo que essas informações possam subsidiar decisão deste Colegiado. Além disso, no que concerne às notas fiscais de insumos adquiridos de terceiros, que avalie e quantifique os créditos a partir das NFs apresentadas.

2) Combustíveis e Lubrificantes

Em seu recurso voluntário, a recorrente defende o direito de creditamento sobre aquisição de diesel e lubrificantes utilizados tanto na extração de matéria-prima, quanto aqueles utilizados nos setores produtivos da empresa, contraditando a conclusão da fiscalização sobre a impossibilidade de deferimento do crédito – cujo entendimento é destacado abaixo:

“Os gastos com combustíveis utilizados na atividade de transporte de matéria prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração, entre as diversas etapas do processo produtivo, não geram direito a crédito a ser descontado na sistemática não cumulativa da contribuição, por não se subsumirem ao conceito de insumo tal como posto na legislação antes citada.

Observe-se que os combustíveis, como o Diesel ou o GLP, bem como os lubrificantes dos dispositivos de transporte, quando utilizados nos diversos momentos de transporte na planta produtiva, não se subsumem no conceito posto, eis que empregados unicamente para movimentar a matéria prima ou os produtos em elaboração, sem exercer qualquer ação de transformação sobre eles. Por não ser consumido durante a obtenção do produto em fabricação, caracteriza-se, meramente, como despesa operacional, que não tem previsão legal para gerar possibilidade de apuração de crédito da contribuição.”(g.n.)

Ora, novamente nos deparamos com decisão em sentido contrário aos critérios de essencialidade e relevância fixados pelo STJ em sede de recurso repetitivo e, portanto, de observação obrigatória no processo administrativo fiscal.

Considerando as explicações trazidas pela recorrente em diversas passagens dos autos, bem como o laudo técnico, resta comprovado que o uso de combustíveis e lubrificantes é essencial ao processo produtivo e se aplica nas atividades de transporte das toras extraídas das florestas até a planta fabril e em máquinas como empilhadeiras.

Diante disso, restando demonstrado que tais gastos se relacionam diretamente com o processo produtivo, necessária a revisão da glosa e reconhecimento dos créditos pleiteados.

Isto posto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora:

- (i) Avalie e quantifique os créditos relativos às notas fiscais de insumos adquiridos de terceiros, a partir das NFs apresentadas em sede de manifestação de inconformidade;
- (ii) Identifique e informe os gastos, referentes a todas as etapas contempladas entre o plantio e o reflorestamento, que foram efetivamente aplicados nas atividades de formação de floresta, sua manutenção, desbaste e corte;

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.424 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.001121/2009-28

- (iii) Elabore relatório circunstanciado apresentado os cálculos e análises realizadas, bem como, destacando suas conclusões e o novo montante de crédito identificado;
- (iv) Dê ciência ao contribuinte do resultado para, querendo, se manifestar no prazo de 30 dias; e
- (v) Findado o prazo, remeta os autos de volta ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias