



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.000200/2010-06
RESOLUÇÃO	3102-000.527 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARACRUZ CELULOSE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 11 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-77.605, proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São

Paulo/DRJSPO, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento do COFINS que foi parcialmente homologado. No Despacho Decisório contatamos que houve homologação parcial dos créditos pleiteados nos seguintes termos:

DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

31. *Em sintonia com o artigo 3º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, nos seus artigos 66 e 67 define insumos nos termos a seguir, para fins do PIS/PASEP não-cumulativo:*

(...)

32. *Em sintonia com o artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, nos seus artigos 8º e 9º define insumos nos termos a seguir, para fins da COFINS não-cumulativa:*

(...)

33. Segundo os dispositivos mencionados, para que o bem seja considerado insumo à fabricação, além de não estar incluído no ativo imobilizado, deve enquadrar-se em uma das quatro situações: ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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.

(...)

As despesas com a constituição da floresta compõem o Ativo Imobilizado da empresa

34. *Todo bem ou serviço utilizado pela empresa antes do tratamento físico-químico da madeira em si (fase industrial) não podem ser classificados como insumo para fins de creditamento do PIS/PASEP e do COFINS não-cumulativos. Ao invés disso, as reservas florestais devem ser tratadas como sendo ativo imobilizado da empresa.*

(...)

38. Resta claro que os empreendimentos florestais destinados ao corte para comercialização, consumo ou industrialização devem ser classificados no ativo imobilizado. Em relação à floresta plantada, as despesas de qualquer natureza, incorridas para a constituição da floresta devem ser contabilizadas no ativo imobilizado. Esse bem (floresta) sofrerá então exaustão à medida que suas árvores forem sendo derrubadas. Evidentemente que o valor da terra nua não deve aparecer na mesma conta do ativo imobilizado em que estiverem os recursos florestais, uma vez que a terra nua não pode ser objeto de exaustão.

39. *Com isso, é fácil concluir que as despesas com a constituição da floresta, tais como as efetuadas com mudas, fertilizantes, herbicidas, máquinas de extração, etc, não podem ser utilizadas como base para cálculo de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, na qualidade de insumos de seu produto final, já que o custo de constituição da floresta não é considerado custo de insumo à produção, mas custo de bem a ser incorporado ao ativo imobilizado.*

(...)

Da necessidade da aquisição dos insumos de terceiros

43. *Dos dispositivos transcritos anteriormente, verifica-se que tanto o inciso I do art. 67 da IN SRF nº 247, de 2002, quanto o inciso I do art. 9º da IN SRF nº 404, de 2004, repetem o disposto, respectivamente, nos incisos I do § 3º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2004. Ambas firmam uma condição essencial ao direito à apuração de crédito sobre bens e serviços utilizados como insumo na fabricação ou produção de bens destinados à venda: terem sido adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País. Para gerar crédito, não basta ser insumo; há a necessidade da aquisição do insumo proveniente de terceiros.*

44. *Evidentemente, essa condição não é alcançada quando a empresa despender esforços para a obtenção de madeira de seus terrenos, a chamada Operação Florestal (clonagem, pesquisa, plantio, tratamento do solo, adubação, irrigação, controle de pragas, combate à incêndios, colheita, etc...).*

45. *Uma vez entendido que todos os esforços despendidos na Operação Florestal compõem o ativo imobilizado, resta claro que os fretes pagos nesta etapa também têm o mesmo tratamento contábil.*

(...)

51. Nos quadros sintéticos seguintes, apresentamos o reconhecimento do direito creditório do PIS incidência não-cumulativa do 1º Trimestre de 2007.

JANEIRO - 2007	Vinculados à Receita			Receita Bruta
	Tributada no Mercado Interno	Não tributada no Mercado Interno	de Exportação	
RATEIO	8,81%	0,02%	91,17%	100,00%
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS				
Bens para Revenda	0,00	0,00	0,00	0,00
Bens Utilizados como Insumos	2.291.261,07	4.445,15	23.700.879,87	25.996.586,08
Serviços Utilizados como Insumos	782.963,74	1.518,98	8.099.002,64	8.883.485,36
Despesas de Energia Elétrica	134.761,20	261,44	1.393.974,31	1.528.996,96
Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	13.396,24	25,99	138.571,19	151.993,42
Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	135.270,80	262,43	1.399.245,62	1.534.778,85
Outras Operações com Direito a Crédito	19,44	0,04	201,13	220,61
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	3.357.672,49	6.514,03	34.731.874,76	38.096.061,28
Créditos a Descontar à Alíquota de 7,6% (COFINS)	255.183,11	495,07	2.639.622,48	2.895.300,66
Créditos a Descontar à Alíquota de 1,65% (PIS)	55.401,60	107,48	573.075,93	628.585,01

(...)

Em que pese chamar muito à atenção a citação às IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 e IN SRF nº 404, de 12 de março de 2004, que foram consideradas ilegais pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento de recursos repetitivos do REsp 1.221.170/PR, julgado pelo rito dos artigos 1.036, e seguintes do CPC/2015, a Autoridade Tributária efetuou as glosas com base no fato de que a aquisição de bens e serviços considerados como insumos pela Recorrente não fariam parte do processo produtivo da empresa, mas sim da sua formação de ativo imobilizado, e portanto, não poderiam ser alocados como insumos, mas sim considerados no seu conjunto pelos encargos de exaustão de florestas.

Por outro lado, a ausência de menção expressa dos encargos de exaustão na legislação do PIS/COFINS impediriam a utilização destes créditos decorrentes dos referidos encargos, na apuração do regime não cumulativo destas contribuições.

Nas e. fls. 159 a 231, temos uma série de bens relacionados nos documentos com o título “BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS”, janeiro, fevereiro e março/2007, que em uma rápida leitura pode-se verificar que tratam-se de diversos produtos químicos (de utilização indeterminada) e de outros itens expressamente destinados à produção de celulose.

Em outra série de documentos, encontramos serviços que teriam sido apresentados como insumos e glosados, nas e.fls. 232 a 287, “SERVICOS GLOSADOS”, de janeiro a março de 2007.

Como podemos constatar na leitura dos quadros sintéticos apresentados no Despacho Decisório houve sim reconhecimento de insumos nos crédito pleiteados, e este reconhecimento contribuiu para a homologação parcial do PER. As glosas na verdade referem-se apenas aos itens descritos nas planilhas de serviços, notadamente por estarem relacionados à formação e manutenção de florestas.

Foi apresentada Manifestação de Inconformidade, onde a Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim se manifestou:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é toda matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

RESERVAS FLORESTAIS. CLASSIFICAÇÃO.

Os empreendimentos florestais, independentemente da sua finalidade, devem ser considerados como integrantes do ativo permanente.

ENCARGOS DE EXAUSTÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não podem apurar créditos calculados em relação aos encargos de exaustão suportados, por falta de amparo legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância nega provimento à Manifestação de Inconformidade com base no conceito de insumo assim definido pelas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004, mas acrescenta que mesmo que fossem considerados de outra forma, como insumos, seu crédito não seria possível pois são gastos necessários à formação do ativo permanente (imobilizado) e seriam sujeitos a encargos de exaustão, para os quais não existiria previsão legal para o seu aproveitamento no regime não cumulativo do PIS/COFINS.

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 20 de novembro de 2013, e apresentou Recurso Voluntário no dia 26 de dezembro de 2013.

Em seu Recurso Voluntário alega o seguinte:

- I. Homologação Tácita pois os pedidos de compensação foram transmitidos em 2007, mas somente foi notificada do Despacho Decisório em 22/03/2013, tendo transcorrido o prazo de homologação tácita ainda no ano de 2012.
- II. Nulidade do Despacho Decisório em razão deste não ter indicado claramente os montantes glosados, tendo a DRJ determinado a juntada de planilhas para especificar as glosas efetuadas.
- III. O Despacho Decisório fundamentou as glosas através da aplicação das IN SRF nº 247/2002 e 404/2004.
- IV. Os serviços com o plantio e manejo da área florestal são insumos da produção da Recorrente.
- V. A glosa das despesas de depreciação das florestas são indevidas, por serem estes bens classificados no ativo imobilizado.
- VI. As glosas de fretes na aquisição do ativo imobilizado, de produtos em elaboração e de matéria-prima devem ser revertidas pois tratam-se de bens utilizados na produção.

- VII. As glosas de despesas de fretes no transporte intercompany, devem ser revertidas pois fazem parte do processo produtivo da empresa.
- VIII. Na hipótese de não se reconhecer os créditos com insumos, os créditos com despesas vinculadas às receitas de exportação precisam ser reconhecidos por força do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003.
- IX. Requer diligência ou perícia.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Nulidade do Despacho Decisório

A Recorrente argumenta que a descrição das glosas no Despacho Decisório seria insuficiente para se permitir a fundamentação de sua defesa, tendo em vista o detalhamento das planilhas apresentadas pela Autoridade Tributária.

Já reproduzi trecho do Acórdão Recorrido no relatório deste voto, com o qual concordo, pois, fica claro que a motivação das glosas foi o fato de que aqueles serviços ou estavam relacionados à formação e manutenção de florestas, ou serviços que não foram considerados insumos.

A Recorrente faz a sua defesa no sentido de que a formação e manutenção de florestas faz parte de seu processo produtivo e que estes gastos deveriam ser considerados como insumos, de forma que entendo que ficou bem clara a motivação da Autoridade Tributária e a delimitação da lide.

Assim, entendo que não houve prejuízo à defesa e considero afastada a preliminar de nulidade do Despacho Decisório.

Homologação Tácita de Pedidos de Compensação

Os pedidos de compensação estavam atrelados ao reconhecimento de créditos que foram requeridos mediante pedidos de ressarcimento (PER), vinculados a receitas de exportação.

O Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), assim trata a possibilidade de compensar créditos tributários, como modalidade de extinção.

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Já a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim trata deste assunto.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

*§ 3º **Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

(...)

*§ 5º **O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Vemos claramente que existe o requisito de certeza e liquidez do crédito a ser ressarcido, tanto no CTN, como no inciso VII, do art. 74, da Lei nº 9.430/1996, e que não se pode homologar qualquer pedido de compensação que ainda esteja dependente de crédito líquido e certo decorrente de análise da Autoridade Tributária, de forma que o prazo de homologação tácita fica suspenso até se comprove a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Não há prazo previsto na legislação para a homologação tácita de pedidos de restituição/ressarcimento, e por outro lado, não se pode considerar a declaração de compensação cujo crédito ainda esteja pendente de procedimento fiscal para seu reconhecimento (inciso VII, § 3º, art. 74, da Lei nº 9.430/1996).

O prazo de homologação tácita previsto na Lei nº 9.430/1996 refere-se apenas ao pedido de compensação declarado e com base em crédito cuja certeza e liquidez já estejam confirmadas.

Sem razão à Recorrente, de forma a que afasto ambas as preliminares.

Mérito

No mérito, a lide gira toda em torno dos créditos do regime não cumulativo relacionados a gastos na formação e manejo da reserva florestal que serve de base para a produção de celulose da Recorrente.

A motivação da Autoridade Tributária foi exatamente de que os gastos com a formação de reserva florestal são gastos para a formação de um ativo imobilizado cujos créditos decorrentes somente poderiam ser aproveitados na forma de encargos de depreciação, e no caso de área florestal somente seria possível a apropriação de encargos de exaustão, os quais não estão expressamente previstos na legislação aplicável.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, assim prevê o uso de encargos de depreciação para amortizar a perda de valor econômico de bens do ativo pelo transcurso temporal.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

A lei comete um erro técnico ao definir apenas os termos depreciação e amortização como a classe de amortização de bens do ativo imobilizado ou intangível no tempo. Os bens do ativo imobilizado podem perder valor econômico ao longo de seu uso ou propriedade, mas não há na norma contábil ou tributária um termo adequado para definir uma classe destes tipos de encargos. Gosto de me referir a eles como formas de amortização do ativo, apesar de uma das espécies envolvidas ter o mesmo nome.

Em todos os casos, este tipo de encargo visa reconhecer a aplicação do regime contábil da competência de forma a permitir o rateio dos gastos com a formação de ativos, através de um critério temporal de rateio proporcional, de forma a sempre confrontar despesas e gastos que contribuirão para mais de um exercício financeiro com as receitas relacionadas a cada exercício futuro.

São três espécies de amortização (amortização, depreciação ou exaustão). Cada uma adota uma base temporal para se estabelecer um índice de rateio. A amortização é aplicável quando um ativo possui um prazo temporal definido para garantir seu uso ou propriedade, normalmente relaciona a termos contratuais, direitos ou propriedade intelectual, inclusive marcas

e patentes (ativo intangível), e usa como critério de rateio a parcela consumida do prazo de uso, posse ou propriedade do ativo.

Já a depreciação aplica-se aos bens cuja existência econômica está sujeita a um prazo definido determinado pela sua vida útil, quando esta for limitada pelo desgaste do uso ou obsolescência (bens materiais/máquinas/equipamentos), e usa como base do rateio a parcela do tempo da vida útil consumida.

Por fim, a exaustão refere-se a reservas naturais cuja perda de valor econômico está relacionada a perda do volume potencial total de produção, decorrente da própria produção contínua em ativos cujo volume de bens a serem produzidos é fixo e limitado, como jazidas minerais e florestas. Neste caso, o consumo do volume a produzir é o critério adotado, mesmo quando o direito a produzir é definido contratualmente, e quando o valor e tempo da produção é mais relevante que o tempo de contrato que define o direito de produção.

Assim, entendo que se um bem do ativo imobilizado gera direito ao crédito no regime não cumulativo do PIS/COFINS (*outros bens incorporados ao ativo imobilizado*), art. 3º, inciso VI, ou bens que geram direito à amortização como bens do ativo intangível, art. 3º, inciso XI, não é a forma como os encargos são reconhecidos que limitaria o uso da exaustão, que afinal trata-se da mesma classe de gastos e despesas da depreciação e da amortização.

Há inconsistências cruciais no raciocínio da Autoridade Tributária, pois, se bens do ativo imobilizado dão direito ao crédito no regime não cumulativo, e não cabe a criação de um regime misto, cumulativo/não cumulativo, para as empresas que exploram recursos naturais, então os créditos decorrentes da formação do ativo imobilizado (reservas naturais) seriam na prática negados a todo o setor econômico, pois apenas a sua forma de apuração (inciso III, § 1º, art. 3º) seria incompatível com a Lei, mas não o seu direito ao crédito (inciso VI, do art. 3º).

Ao citar expressamente a amortização e depreciação para definir como os créditos decorrentes da formação de ativo imobilizado e do ativo intangível seriam apropriados no período de apuração considerado, e omitir-se sobre a possibilidade de exaustão, e como é certo que estas reservas de recursos naturais compõem o ativo imobilizado então estes parágrafos determinariam uma restrição tácita à utilização dos gastos na formação destes ativos imobilizados específicos, criando um regime misto apenas para este setor econômico, no qual todo um setor econômico estaria impedido de auferir créditos no regime não cumulativo, já que toda a sua aquisição de bens para a venda, ou para a fabricação de papel vem da formação de florestas.

Digo isto pois a reserva florestal é classificável como outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquirido para a produção de bens destinados à venda, nos termos do inciso VI, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, e dá direito ao crédito pelo seu custo de aquisição.

De forma que entendo que a omissão da Lei deve ser corrigida pela adoção dos mesmos critérios para as três modalidades de reconhecimento das contribuições de ativos que

geram efeitos para mais de um exercício financeiro pelo transcurso do tempo ou por seu consumo.

Assim, entendo que os encargos de exaustão enquadram-se perfeitamente à hipótese legal do inciso VI, e do § 1º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, e é possível considerar os créditos decorrentes da exaustão de recurso naturais.

Temos então que nas listas de serviços glosados pode-se reconhecer claramente que há gastos referentes à formação da floresta e, portanto, submetidos à possibilidade de gerarem créditos no regime não cumulativo tendo como base de cálculo os encargos de exaustão, e gastos e despesas referentes à produção da madeira que servirá de insumo para a produção de papel, e que classificam-se como insumo à produção.

Assim, alguns serviços listados nos arquivos que definiram as glosas, referem-se ao processo de colheita da madeira que servirá de insumo à produção de celulose, o que claramente encaixa-se no conceito de insumo do insumo como reconhecido no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

3. INSUMO DO INSUMO

45. Outra discussão que merece ser elucidada neste Parecer Normativo versa sobre a possibilidade de apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a dispêndios necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

46. Como dito acima, uma das principais novidades plasmadas na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha foi a extensão do conceito de insumos a todo o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

47. Assim, tomando-se como referência o processo de produção como um todo, é inexorável que a permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros, beneficiando especialmente aquelas que produzem os próprios insumos (verticalização econômica). Isso porque o insumo do insumo constitui “elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”, cumprindo o critério da essencialidade para enquadramento no conceito de insumo.

48. Esta conclusão é especialmente importante neste Parecer Normativo porque até então, sob a premissa de que somente geravam créditos os insumos do bem destinado à venda ou do serviço prestado a terceiros, a Secretaria da Receita Federal do Brasil vinha sendo contrária à geração de créditos em relação a dispêndios efetuados em etapas prévias à produção do bem efetivamente destinado à venda ou à prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

São eles, conforme os documentos acostados aos autos nas e.fls 232 a 287:

- I. SERV.CORTE, BALDEIO, CARREGAMENTO MADEIRA
- II. Manutenção de Material de Corte
- III. COLHEITA MECANIZADA
- IV. COLHEITA
- V. COLHEITA FLORESTAL
- VI. SERVIÇO DE CARREGAMENTO DE MADEIRA

- VII. COLHEITA MANUAL
- VIII. COLHEITA/DESC/BALDEIO
- IX. CORTE/DESCASQUE/BALDEIO
- X. SERV ROÇADA E PRE-CORTE
- XI. SERVIÇO TRANSPORTE DE MADEIRA
- XII. CONFECÇÃO CX P/ ARMAZENAMENTO SERRAGEM
- XIII. TRANSP MAD TERMINAL/GB
- XIV. CARREG MADEIRA MATO
- XV. TRANSP MAD NO MATO
- XVI. TRANSPORTE DE MADEIRA
- XVII. Transporte de serragem pátio do Picador
- XVIII. Remoção de cavacos p/ limp. Silos
- XIX. CORTE/DESCASQUE/ROÇADA
- XX. SERV CORTE E BALDEIO
- XXI. Derrubada e processamento e empilhamento

Apesar de todos estes serviços estarem relacionados à obtenção de madeira em área florestal própria, não se pode dizer que contribuem para a formação ou manejo de florestas (ativo imobilizado), mas já são parte dos custos de produção da celulose, na modalidade insumo do insumo, de forma que entendo que as glosas referentes a estes itens devem ser afastadas.

Com relação ao pedido de reconhecimento dos créditos decorrentes da aplicação do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003, trata-se de matéria completamente estranha aos fatos que estão sendo apreciados neste processo, pois o que se discute é algo muito anterior à possibilidade prevista em Lei de se aproveitar créditos relacionados a receitas de exportação, mas sim se há ou não algum crédito que possa ser considerado, de forma que considero incabível o pedido.

Conclusão

Diante de tudo acima exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para converter o presente processo em diligência, de forma que a Autoridade Tributária possa reavaliar as glosas de créditos de PIS/COFINS relacionados aos insumos do processo produtivo da Recorrente, e dos encargos de exaustão referentes ao ativo de florestas para a produção de madeira necessária à produção de celulose.

Por tudo quanto exposto, no intuito de analisar a validade dos atos administrativos e das informações indicadas pela Recorrente, entendo - com base no artigo 18, § 3º do Decreto

70.235/72 - necessária a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento da controvérsia atinente aos *créditos* da Contribuição ao PIS e da COFINS. Assim, deve a autoridade fiscal de origem:

1. Intimar a Recorrente a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços necessários, seguindo os critérios de essencialidade ou relevância, no que diz respeito às atividades relacionadas ao corte, colheita e logística da extração de madeira destinada à produção de celulose, nos termos deste voto;

2. Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive sobre o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF);

3. Reavaliar as glosas dos créditos do regime não cumulativo das contribuições do PIS/COFINS e recalcular os créditos reconhecidos à Recorrente, no que diz respeito aos serviços abordados nos itens anteriores.

4. Verificar junto à contabilidade da Recorrente o valor dos ativos referentes à formação de reservas florestais, que estejam contabilizadas como ativo imobilizado da Recorrente, e apurar o valor por período de apuração dos encargos de exaustão, intimando a Recorrente no que for necessário.

Antes do retorno do processo a este CARF a Recorrente deve ser intimada para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias quanto aos documentos e informações apresentados.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral