



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.000204/2010-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.968 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente ARACRUZ CELULOSE SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

PIS. COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos no regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica - entendimento emanado pelo STJ no REsp 1.221.170/PR e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5/2018.

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA

Incumbe ao sujeito passivo, na forma da legislação em vigor, demonstrar por meio de documentação contábil idônea a existência do direito creditório informado em declaração de compensação e/ou pedido de ressarcimento. Não havendo indicação nos argumentos da recorrente quanto aos elementos a serem considerados como essenciais e relevantes nos serviços glosados, nem mesmo provas de sua “imprescindibilidade” nas atividades da empresa, fica prejudicada a revisão da glosa por ausência de subsídios meritórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de créditos nos termos do Relatório fiscal decorrente da diligência, mantendo-se as glosas contidas na planilha do Anexo 01 do mesmo relatório. Vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que dava provimento em menor extensão, para afastar o direito ao desconto de créditos relativos aos dispêndios com formação e conservação de florestas.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Abaixo reproduzo o relatório formulado pela Delegacia Regional de Julgamento que o elaborou quando apreciou a manifestação de inconformidade.

Cuidam os autos de Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins Não Cumulativa (associado à Declaração de Compensação Dcomp), vinculado à receita de exportação, apurado no 3º trimestre do ano calendário de 2007.

Irresignada com a homologação parcial da compensação, em virtude do reconhecimento parcial do crédito pleiteado, a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

Preliminarmente, suscita-se a nulidade do despacho decisório, dada a ausência de especificação dos créditos glosados, bem como diante do espúrio não reconhecimento de créditos admitidos pelo próprio despacho decisório. Revela-se, assim, eivado de nulidade insanável, notadamente por cercear o direito de defesa, pois carente de qualquer fundamentação jurídica, em afronta ao artigo 2º da Lei 9.784/99, que determina que todos os atos administrativos devem ser devidamente motivados.

Mesmo se considerarmos as informações contidas no “Despacho de Diligência”, proferido como resultado da diligência realizada, e das planilhas e informações com este anexadas, ainda assim houve preterição do direito de defesa, tendo em vista que a Autoridade Administrativa apenas limitou-se a transcrever aquilo que já constava do Despacho Decisório, sem, contudo, complementar, justificar ou detalhar a motivação das glosas impostas. Aquelas planilhas não trazem qualquer informação adicional, ao passo que trazem mera referência ao DICON, mas não trazem o embasamento legal das glosas perpetradas.

A autoridade administrativa não poderia desconsiderar as informações do DICON, poderia, no máximo, analisar a existência do crédito analisando as demais declarações (por exemplo, a DCTF) e, apurando quaisquer irregularidades, efetuar o lançamento de ofício, com a lavratura do competente auto de infração, se necessário, respeitando o prazo decadencial.

No mérito, comprovou-se a necessidade de reforma integral do despacho, com o necessário reconhecimento do crédito pleiteado e homologação das compensações declaradas, vez que se adotou conceito restritivo de insumo e que os custos com bens e serviços utilizados na formação das florestas próprias destinadas à produção de celulose não gerariam direito ao crédito em razão: a) de as florestas serem contabilizadas como ativo permanente da companhia e estarem sujeitas à exaustão; e b) citados bens e serviços não se enquadram ao conceito de insumo constante das Instruções Normativas RFB 247/2002 e 404/04.

De toda sorte, caso restem superadas as nulidades argüidas, demonstrará que faz jus à integralidade do crédito pleiteado, reforçando as suas razões com a apresentação do anexo Laudo Técnico formulado pelos professores da Escola Superior de Agricultura Luiz Queiroz da Universidade de São Paulo –

ESALQ/USP, no qual os especialistas analisaram todas as atividades desempenhadas no ciclo produtivo da celulose, comprovando através de respeitável opinião técnica que os bens e serviços que fundamentaram o pedido de crédito em questão constituem legítimos insumos de sua atividade. As INs 247/2002 e 404/2004 trazem conceito equivocado de insumo, pois adotam analogicamente o conceito de insumo relativo a não cumulatividade do IPI, restringindo, sem qualquer base legal, o direito creditório do contribuinte. A não cumulatividade do PIS e da COFINS tem regramento próprio e específico, totalmente distinto daquele previsto para o ICMS e o IPI, e é neste contexto que se deve interpretar e analisar o conceito de “insumo” previsto nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em acórdão do Relator Conselheiro Henrique Torres, afastou de vez a fundamentação utilizada pela fiscalização nos presentes autos.

Os gastos com insumos florestais, isto é, valores dispendidos indispensáveis à formação e ao desenvolvimento das florestas geram créditos, pois o CARF já sedimentou o entendimento de que, tratando-se de empresa agroindustrial, não é possível segmentar e desconsiderar os custos realizados para a constituição de florestas plantadas para obtenção da celulose.

Não é o fato de o PN CST 108/1978 determinar a contabilização no ativo imobilizado das despesas com a constituição de florestas, para efeito de correção monetária de balanço, que, inclusive, já foi extinta, que desnatura a natureza dos gastos realizados pela empresa como sendo um insumo.

Os documentos apresentados demonstram de forma inequívoca que o processo de produção de celulose se inicia até mesmo antes da atividade agrícola, sendo a etapa industrial apenas a parte final do processo. Isso porque, para a produção da celulose se faz necessário inicialmente produzir a madeira através da formação de florestas, com todos os bens e serviços necessários para tanto.

Todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o plantio, silvicultura, corte, colheita, logística e transporte das toras de madeira possuem a natureza jurídica de insumo, visto que indispensáveis à elaboração da pasta de celulose, que é o produto final destinado à venda, daí a glosa dos créditos em comento se encontra ao arrepio da lei e em discrepância com o entendimento firmado pelo CARF e pela doutrina.

Analisando os serviços silviculturais, os professores da ESALQ advertem que, tecnicamente, todos os serviços realizados entre a análise do solo e o abastecimento das unidades fabris devem ser classificados como serviços silviculturais, os quais são indispensáveis ao ciclo de produção da celulose.

Nota-se, portanto, que a classificação por parte da autoridade fiscal do que seria insumo ou não, para fins do aproveitamento dos créditos pela contribuinte, além de infundado, foi totalmente discricionário e arbitrário, baseando-se em legislação inaplicável ao caso vertente.

Ora, é preciso que se analise o processo produtivo do que é fabricado pela empresa como um todo. No presente caso, é notório que, como se trata da produção de celulose, estamos diante de um processo longo, a dizer, são sete anos até que a madeira, principal insumo na fabricação da celulose seja efetivamente colhido. Assim, não há como negar que todos aqueles bens ou serviços envolvidos nesse complexo processo produtivo da madeira, seja desconsiderado a bel prazer da fiscalização, sem quaisquer critérios jurídicos para glosar os créditos do PIS e da COFINS.

Os serviços adquiridos de terceiros, os dispêndios com frete, são tidos como custo de produção e, portanto, constituem insumos, cujo crédito é assegurado pelo inciso II do art. 3º, das Leis 10.637/02 e 10.833/04.

O frete com aquisição de matéria prima, a própria RFB vem reconhecendo reiteradamente o direito ao crédito do PIS e da COFINS sobre tais dispêndios, conforme diversas soluções de consulta, bem assim o frete entre estabelecimentos do próprio contribuinte o CARF já reconheceu que integram o custo do produto. O frete entre estabelecimentos de produto em elaboração também compõe o custo de produção, possuindo natureza de insumo e gerando crédito de PIS e da COFINS.

Incorrendo no mesmo erro que permeou todas as glosas referidas, a autoridade fiscal manteve também, ilegalmente, a glosa sobre combustíveis. Os técnicos da USPESALQ foram categóricos ao destacar como insumos do processo produtivo da Manifestante tanto o combustível utilizado nas máquinas quanto aqueles utilizados nos veículos de transporte. O CARF também já reconheceu o crédito incidente sobre este tipo de gasto.

A glosa sobre embalagens para transporte não procede porque integram o processo produtivo, embora não integrem o produto final, configuram custos imprescindíveis à individualização e transporte do produto final (conceito de insumo firmado pelo CARF).

Desconsiderando a fase agrícola da produção da celulose, conforme amplamente demonstrado nos itens acima, a autoridade fiscal glosou diversas rubricas referentes às partes e peças de reposição, indevidamente, pois são indispensáveis e, portanto, custos de produção, conforme remansosa jurisprudência do CARF.

Impende salientar que a fiscalização atinge conclusões equivocadas em virtude da eleição da frágil premissa de que o processo produtivo da Manifestante cinge-se às operações químicas que ocorrem dentro da fábrica de processamento da celulose.

Da mesma ilegalidade se reveste a glosa sobre alimentos, fardamentos e equipamentos de proteção individual, porque a utilização dos referidos equipamentos é indispensável e obrigatória para a produção da celulose. O CARF decidiu que a indumentária utilizada na fabricação de alimentos é considerada insumo e confere direito ao crédito das contribuições, bem como as despesas com tratamento de resíduos industriais.

Outro ponto fundamental diz respeito às glosas sobre equipamentos e ferramentas utilizadas no estabelecimento fabril, os quais, assim como demonstrado nos tópicos anteriores não devem prevalecer, posto que intrínsecos ao objeto social da empresa. Atento à indispensabilidade das peças de manutenção, o CARF já se manifestou no sentido de que tais dispêndios devem conferir o direito a crédito do PIS e da COFINS. A mesma sorte deve seguir os dispêndios realizados com material de construção e instalações civis, posto que tais gastos se referem a pequenos reparos realizados na unidade fabril.

O CARF firmou posicionamento favorável no sentido de conferir o crédito de PIS e da COFINS sobre as despesas de locação de veículos, bem assim transporte de pessoal, por entender que os mesmos estão albergados pelo art. 3º, inciso IV, da Lei 10.833/2003.

Caso se entenda que os argumentos acima expendidos não são suficientes para a reforma do despacho decisório, requer seja realizada diligência e perícia, posto que necessárias para a comprovação da real natureza de cada bem e serviço adquiridos pela Manifestante, como eles são empregados no processo produtivo,

que estes são efetivamente usados nos estabelecimentos produtores e industriais, que são custos de produção, que foram contabilizados como tal, dentre outras informações indispensáveis para assegurar o direito da Contribuinte e para se buscar a verdade material. Indica, para tanto, os peritos e formula os quesitos.

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

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário:

2007.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ARGÜIÇÃO REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento da defesa quando a decisão da autoridade administrativa se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DO BEM FABRICADO/PRODUZIDO.

Geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem que sofra alteração, 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.

No que se refere às despesas com serviços, o termo “insumo” também não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão somente aqueles que efetivamente se aplicaram ou consumiram diretamente na produção dos bens fabricados/produzidos pelo interessado, ou, ainda, que se aplicaram ou consumiram nos serviços prestados pela empresa. FUNDAMENTO DE ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ENTENDIMENTO DA RFB EXPRESSO EM ATOS NORMATIVOS.

Cabe ao Poder Judiciário se manifestar sobre a ilegalidade das normas, por força do princípio da unidade jurisdicional. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o julgador deve observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.

As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa e as decisões judiciais, no caso, só tem efeito inter partes e não erga omnes.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. PEDIDOS INDEFERIDOS.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de diligência e/ou perícia, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido, já delineados no relatório supra.

Após os autos foram remetidos a este CARF e distribuídos por sorteio para relatoria da conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, oportunidade em que a turma, por unanimidade, abriu diligência.

A diligência foi atendida pela fiscalização por meio do Relatório acostado às fls. 1372 a 1393 e a manifestação do contribuinte nas e-fls. 1399 a 1405.

Considerando que a relatora original na ocasião da nova distribuição, não fazia parte desse conselho os autos retornaram da diligência e a mim foram distribuídos. Sendo esses os fatos passo ao voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade impondo o seu reconhecimento.

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins Não Cumulativa (associado à Declaração de Compensação Dcomp), vinculado à receita de exportação, apurado no 3º trimestre do ano calendário de 2007, que foram homologadas parcialmente.

Alega a fiscalização que o contribuinte não possuía créditos suficientes relacionados a despesas com bens e serviços utilizados como insumos, sob o prisma das INs SRF nº 247/2002 e 404/2004 e a mesma fundamentação foi utilizada pela DRJ para manutenção das glosas julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade. Vejamos as conclusões do despacho decisório:

51. Considerando todo o exposto e tudo mais que do processo consta, proponho:

A) a HOMOLOGAÇÃO das Declarações de Compensação mensais constantes dos PERDCOMPs 36655.84195.280807.1.3.09-6562, 42806.82451.170907.1.3.09-0600, 02013.34618.250907.1.3.09-8121, 27619.06669.280907.1.3.09-8366 e 06742.87854.241109.1.7.09-6305 até o limite do crédito reconhecido no mês de julho/2007, no valor de R\$ 1.822.408,78 (R\$ 3.096.735,19 (-) R\$ 1.274.326,41);

B) a HOMOLOGAÇÃO da Declaração de Compensação mensal constante do PERDCOMP 40807.90926.280907.1.3.09-2067 até o limite do crédito reconhecido no mês de agosto/2007, no valor de R\$ 1.527.762,05 (R\$ 2.872.083,97 (-) R\$ 1.344.321,92);

(...)

52. Em face das considerações contidas no despacho supra, que aprovo, com fundamento no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 587/2010, artigo 222, inciso VI, c/c artigo 298:

A) HOMOLOGO as Declarações de Compensação mensais constantes dos PERDCOMPs 36655.84195.280807.1.3.09-6562, 42806.82451.170907.1.3.09-0600, 02013.34618.250907.1.3.09-8121, 27619.06669.280907.1.3.09-8366 e 06742.87854.241109.1.7.09-6305 até o limite do crédito reconhecido no mês de julho/2007, no valor de R\$ 1.822.408,78 (R\$ 3.096.735,19 (-) R\$ 1.274.326,41);

B) HOMOLOGO a Declaração de Compensação mensal constante do PERDCOMP 40807.90926.280907.1.3.09-2067 até o limite do crédito reconhecido no mês de agosto/2007, no valor de R\$ 1.527.762,05 (R\$ 2.872.083,97 (-) R\$ 1.344.321,92);

Conforme já relatado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário que ao ser apreciado nesta turma (em outra formação), por unanimidade resolveu abrir diligência nos seguintes termos:

Logo, pela precisa análise efetuada pela PGFN, a **essencialidade** deve ser entendida como a condição sem a qual torna-se inviável a atividade fim do contribuinte (qualidade, quantidade e/ou suficiência). **Relevância**, a seu turno, alcança aqueles itens que, ainda que sua subtração do processo produtivo não impeça o exercício da atividade produtiva ou a prestação do serviço, os tornando inviáveis, tais como as exigências legais impostas.

Assim, estabelecidos tais parâmetros, deve se perquirir, a essencialidade e relevância das aquisições efetuadas pela Recorrente para que se possa legitimar a glosa ou o direito ao crédito.

Pelas razões expostas, portanto, proponho a realização de diligência nos seguintes termos:

1. Que a Fiscalização esclareça quais bens e quais serviços foram glosados pelo Despacho decisório, indicando, nos autos em exame, de que modo o contribuinte foi cientificado desta identificação;
2. Que para cada um dos itens de glosa, sejam bens ou serviços, que a Fiscalização indique a sua razão específica de glosa, informando, também, de que modo essa vinculação foi cientificada ao contribuinte nos presentes autos;
3. Tendo em vista o que restou decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR e o disposto na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, que a Fiscalização se posicione acerca da possibilidade ou não de manutenção dos créditos inicialmente glosados;
4. Intime o contribuinte acerca das conclusões obtidas, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.

Considerando que o retorno dos autos com a conclusão da diligência retomo o julgamento do Recurso.

Preliminar de nulidade do despacho decisório.

A recorrente alega nulidade do despacho decisório em razão de não ter especificado os itens glosados e apresentado cálculos inconsistentes, por não ter computado créditos que deveriam ser admitidos.

As alegações persistem sobre o resultado da diligência solicitada pela DRJ, insistindo o recorrente no ponto em que a ausência de especificação quanto aos motivos das glosas tenha lhe causado cerceamento do direito de defesa, conforme destaque abaixo:

Caso se admita que a NULIDADE do despacho decisório era passível de ser sanada, o que se admite apenas para argumentar, o fato é que a diligência realizada não teve o condão de esclarecer os pontos omissos, obscuros apontados na manifestação de inconformidade e que geraram o cerceamento de defesa da ora Recorrente.

Isto é, mesmo se consideramos as informações contidas no "Despacho de Diligência" e das planilhas e informações com este anexadas às fls., ainda assim houve preterição do direito de defesa da Recorrente, como se detalha a seguir.

Isso porque, na inócua tentativa de sanar o vício acima referido, a autoridade fiscal se limitou a apenas colacionar aos autos citadas as planilhas e informações constantes às fls., sem, contudo, complementar, justificar ou detalhar a motivação das glosas impostas. **Grande prova disto é que em diversos trechos do Despacho de Diligência, a Autoridade Administrativa apenas limitou-se a transcrever aquilo que já constava do Despacho Decisório. Isso se verifica facilmente dos itens 4, 5, 8 e 9, respectivamente idênticos aos itens 29, 30, 32 e 33 do despacho originário.**

Assim, conforme amplamente demonstrado, além de se limitar à mera transcrição dos itens acima referidos, a Autoridade Administrativa apenas anexou ao presente as planilhas de fls., as quais, ao seu juízo, seriam suficientes para elucidar as glosas propostas. Com a devida vênia, essas planilhas não trazem qualquer informação adicional, ao passo que trazem mera referência ao DICON, mas não trazem o embasamento legal das glosas perpetradas.

Ora, salta aos olhos que as planilhas de bens e serviços glosados relativas ao período fiscalizado **deixaram de apontar que motivos que justificaram as glosas**, cerceando mais uma vez o direito de defesa e de contraditório da Recorrente, assegurados constitucionalmente (art. 50, LV), **inquinando de nulo de uma vez por todas o despacho decisório recorrido.**

Como se vê a alegação esta centrada na suposta falta de conhecimento por parte do recorrente das razões que levaram a fiscalização a glosar o pedido de ressarcimento. Ocorre que, conforme reproduzido no Recurso Voluntário, a fiscalização glosou bens e serviços declarados como insumo por entender que não o são, amparadas, nas INs SRF nº 247/2002 e 404/2004.

Logo, para fins de nulidade do Despacho por eventual cerceamento de defesa as alegações da recorrente estão equivocadas, visto que o Despacho Decisório faz referência às razões da glosa, conforme se verifica no trecho abaixo destacado:

"(...) 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."

Nesse sentido, as duas peças de defesas foram atendidas quando em ambas as fases foram abertas diligências para sanar as dúvidas dos julgadores, especialmente na diligência solicitada pelo CARF, conforme será visto no mérito.

Assim, qualquer eventual desconhecimento já foi objeto de esclarecimento e oportunizado o pleno exercício de defesa, não havendo o que se falar em nulidades a serem

decretadas. Por essas razões entendo por ausente qualquer dos requisitos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 1972¹ e afasto a preliminar de nulidade.

Mérito

Passando a análise do mérito relembro que o presente processo retornou de diligência e para melhor organização do voto abaixo passo a expor o item questionado na diligência em conjunto com a resposta apresentada pela fiscalização.

Diligência 1. Que a Fiscalização esclareça quais bens e quais serviços foram glosados pelo Despacho decisório, indicando, nos autos em exame, de que modo o contribuinte foi cientificado desta identificação;

Resposta:

7. Foram glosados serviços e bens utilizados como insumos relacionados em planilhas apresentadas pela Interessada em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 42-44) e Termo de Intimação Fiscal – Número - 02 (fls. 53-55), sobre as seguintes rubricas:

02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

8. Os serviços glosados foram relacionados nos seguintes documentos:

Documentos Diversos – Outros – SERVIÇOS GLOSADOS JUL2007pdf (fls. 228-259);

Documentos Diversos – Outros – SERVIÇOS GLOSADOS AGO2007pdf (fls. 260-295) e

Documentos Diversos – Outros – SERVIÇOS GLOSADOS SET2007pdf (fls. 296-331).

9. Para os bens glosados, a fiscalização optou por relacioná-los **de forma indireta**, apresentado os itens que foram **convalidados** com insumos, sendo que, os itens glosados, por óbvio, são os que não foram considerados como tal. Os itens **considerados como insumos** foram relacionados nos seguintes documentos:

Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS JUL2007pdf (fls. 148-173);

Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS AGO2007pdf (fls. 174-200) e

Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS SET2007pdf (fls. 201-227).

10. O contribuinte tomou conhecimento desses documentos juntamente com o Despacho Decisório (fls. 332-348) no dia 24/07/2012, conforme Aviso de Recebimento AR (fl. 350).

11. Para que fique mais claro, tomamos a iniciativa de demonstrar, **de forma direta**, os bens que foram glosados. Para isso, foram elaboradas as seguintes planilhas:

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Documentos Diversos – Outros – GLOSAS - BENS UTILIZ COMO INSUMOS
JUL2007pdf (fls. 1.360-1.364);

Documentos Diversos – Outros – GLOSAS - BENS UTILIZ COMO INSUMOS
AGO2007pdf (fls. 1.365-1.368) e

Documentos Diversos – Outros – GLOSAS - BENS UTILIZ COMO INSUMOS
SET2007pdf (fls. 1.369-1.371).

Diligência 2. Que para cada um dos itens de glosa, sejam bens ou serviços, que a Fiscalização indique a sua razão específica de glosa, informando, também, de que modo essa vinculação foi cientificada ao contribuinte nos presentes autos;

Resposta:

12. Nos autos do presente processo, o auditor responsável pelo Despacho Decisório fundamentou suas glosas com base na legislação de vigência, porém **não as especificou por item**. As motivações das glosas efetuadas foram cientificadas ao contribuinte nos termos do Despacho Decisório, porém, ressalte-se, não item por item.

13. Oportuno registrar que, dentro do lapso temporal entre o Despacho Decisório e ao atual pedido de diligência, o contribuinte efetuou mudança de domicílio tributário (da DRF São Paulo/SP para DRF Salvador/Ba), inviabilizando que a presente diligência fosse efetuada pelo próprio auditor que assinou o já referido despacho decisório. Saliente-se também que os dados utilizados na presente fiscalização não puderam ser, na sua totalidade, anexados ao presente processo eletrônico por restrições tecnológicas à época.

Glosas de “Bens Utilizados como Insumos”

14. A motivação dessas glosas foi justificada, no Despacho Decisório, com base no artigo 3º da lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, combinado com o conceito de insumos, vigente à época, previsto no §4º, inciso I, letra a, do artigo 8º da IN RFB nº 404, de 12 de março de 2004, nos seguintes termos:

(...)

15. Ou seja, os bens foram glosados por não atenderem ao conceito de insumo definido à época.

Glosas de “Serviços Utilizados como Insumos”

16. De maneira análoga às glosas acima descritas de bens utilizados como insumos, serviços foram glosados com a motivação prevista no artigo 3º da lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, combinado com o conceito de insumos, vigente à época, previsto no §4º, inciso I, letras a e b, do artigo 8º da IN RFB nº 404, de 12 de março de 2004, nos seguintes termos:

(...)

17. Ou seja, serviços foram glosados por não atenderem ao conceito de insumo definido à época.

18. Outros serviços foram glosados com a justificativa de que, com base no Parecer Normativo CST nº 108, de 28/12/1978 e no Parecer Normativo CST nº 18, de 09/04/1979, **resumidamente**, “*As despesas com a constituição de Floresta compõem o Ativo Imobilizado da empresa*” e que estariam sujeitos a “*quotas de exaustão ao longo do período total de vida útil do empreendimento*”.

19. Com base no Art. 111 do Código Tributário Nacional, fazendo uma **análise literal** do inciso III do §1º do art. 3º da Lei 10.833, de 29/12/2003, uma vez que não havia previsão legal para apropriação de créditos relativos a encargos de exaustão, estes foram objetos de glosa. Nesse sentido, destacamos alguns trechos do Despacho Decisório: (...)

Diligência 3. Tendo em vista o que restou decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR e o disposto na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, que a Fiscalização se posicione acerca da possibilidade ou não de manutenção dos créditos inicialmente glosados;

Resposta:

(...) 35. Assim sendo, propomos a manutenção de algumas glosas por não se enquadrarem ao conceito de insumo, mesmo em vigência do que restou decidido pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, o disposto na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF e no Parecer Normativo COSIT nº 05, de 17 de dezembro de 2018. Essas glosas foram relacionadas em planilhas constantes do **Anexo I** ao presente Relatório de Diligência.

36. Por fim, foi providenciado uma nova tabela de apuração do montante dos créditos e das glosas em que opinamos pela sua manutenção dentro de tudo quanto exposto, conforme abaixo:

jul/07	Despacho Decisório			Diligência Fiscal		
	Creditos Demonstrados nas Planilhas do Contribuinte	Glosas	Crédito Deferido	Creditos Demonstrados nas Planilhas do Contribuinte	Glosas Mantidas	Crédito Proposto
02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS Total	31.937.140,77	258.597,10	31.658.573,67	31.937.140,77	-	31.937.140,77
03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS Total	44.804.019,89	39.053.091,43	5.740.928,45	44.804.019,89	53.427,87	44.750.592,02
04-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA Total	1.993.418,79	-	1.993.418,79	1.993.418,79	-	1.993.418,79
06-DESP. DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS EQUIP. LOCADOS PJ Total	1.572.823,62	-	1.572.823,62	1.572.823,62	-	1.572.823,62
09-SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIÇÃO) Total	4.454.186,65	-	4.454.186,65	4.454.186,65	-	4.454.186,65
13-OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO Total	1.266,66	-	1.266,66	1.266,66	-	1.266,66
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	84.762.856,38	39.331.659,53	45.431.197,85	84.762.856,38	53.427,87	84.709.428,51

ago/07	Despacho Decisório			Diligência Fiscal		
	Creditos Demonstrados nas Planilhas do Contribuinte	Glosas	Crédito Deferido	Creditos Demonstrados nas Planilhas do Contribuinte	Glosas Mantidas	Crédito Proposto
02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS Total	35.116.248,72	1.518.244,15	33.600.904,57	35.116.248,72	-	35.116.248,72
03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS Total	44.382.575,09	44.335.475,08	47.100,01	44.382.575,09	136.907,31	44.245.667,78
04-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA Total	2.294.484,84	-	2.294.484,84	2.294.484,84	-	2.294.484,84
06-DESP. DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS EQUIP. LOCADOS PJ Total	1.375.649,17	-	1.375.649,17	1.375.649,17	-	1.375.649,17
09-SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIÇÃO) Total	4.583.347,63	-	4.583.347,63	4.583.347,63	-	4.583.347,63
13-OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO Total	3.107,26	-	3.107,26	3.107,26	-	3.107,26
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	87.756.412,71	45.851.719,23	41.904.883,48	87.756.412,71	136.907,31	87.619.505,40

set/07	Despacho Decisório			Diligência Fiscal		
	Creditos Demonstrados nas Planilhas do Contribuinte	Glosas	Crédito Deferido	Creditos Demonstrados nas Planilhas do Contribuinte	Glosas Mantidas	Crédito Proposto
02-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS Total	28.087.528,05	1.126.815,05	27.860.713,00	28.087.528,05	-	28.087.528,05
03-SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS Total	46.953.111,18	38.996.579,19	7.686.431,99	46.953.111,18	54.295,80	46.898.815,38
04-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA Total	2.529.932,13	-	2.529.932,13	2.529.932,13	-	2.529.932,13
06-DESP. DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS EQUIP. LOCADOS PJ Total	1.952.721,25	-	1.952.721,25	1.952.721,25	-	1.952.721,25
09-SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIÇÃO) Total	4.574.732,71	-	4.574.732,71	4.574.732,71	-	4.574.732,71
13-OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO Total	220,61	-	220,61	220,61	-	220,61
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	84.598.245,93	40.693.494,24	44.604.751,69	84.598.245,93	54.295,80	84.543.950,13

Dessa forma, conforme constou na resposta do item 3 foi proposta a manutenção de algumas glosas por não se enquadrarem ao conceito de insumo, relacionadas em planilhas

constantes do **Anexo I** que tratam de serviços utilizados como insumo, em sua maioria relativo à “higienização de uniformes e EPI’s” e “comissão de agentes papel”.

Sobre as conclusões do Relatório a recorrente se manifestou, em síntese, no seguinte sentido:

Como se vê, a d. autoridade procedeu à revisão do trabalho fiscal, na forma exigida pelo CAREF, propondo o cancelamento de todas as glosas que não observaram o conceito de insumos tal qual definido pelo STJ em sede de recurso especial repetitivo e refletido no Parecer Normativo COSIT n. 5.

Os itens de serviços cujas glosas foram mantidas foram elencados no Anexo I ao relatório de diligência, devendo-se destacar, entre os serviços cujas glosas devem também ser canceladas, os serviços profissionais de “higienização de uniformes e de equipamentos de proteção individual” (“EPI”).

Os EPI são essenciais para o processo produtivo desenvolvido pela empresa, eis que são de utilização obrigatória pelos funcionários que transitam e trabalham nas etapas florestal e industrial da produção de celulose, de acordo com as leis trabalhistas e legislação regulatória. Nesse sentido, os serviços de higienização, que permitem com que os EPI continuem a ser utilizados em condições aceitáveis, sem riscos à saúde dos funcionários, são verdadeiros insumos do processo produtivo, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei n. 10833.

Como se vê, embora cientificada sobre as glosas mantidas nominalmente e com os seus valores e motivos a recorrente limitou-se em dizer que devem ser canceladas e que a higienização dos EPI’s é necessária por motivo de riscos à saúde dos trabalhadores.

Não há indicação nos argumentos da recorrente quanto aos elementos a serem considerados como essenciais e relevantes nos serviços glosados, nem mesmo provas de sua “imprescindibilidade” nas atividades da empresa, de modo que dificulta a revisão da glosa por ausência de subsídios meritórios.

Em relação a “comissão de agentes papel”, não há manifestação por parte da Recorrente!

Nesse sentido, mantenho as conclusões do relatório fiscal de e-fls 1372 a 1393.

Pelo exposto rejeito a preliminar e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas nos termos do Relatório fiscal (e-fls 1372 a 1393), mantendo as glosas contidas na planilha do anexo 01 do mesmo relatório (e-fls 1385 a 1392).

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 13 do Acórdão n.º 3201-010.968 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.000204/2010-86