



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

**Processo n°** 12585.000221/2010-13  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-006.610 – 3ª Turma  
**Sessão de** 11 de abril de 2018  
**Matéria** 63.697.4349 - COFINS - CRÉDITO - CONCEITO DE INSUMO  
APLICÁVEL NA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES  
NÃO CUMULATIVAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ARACRUZ CELULOSE S/A (Incorporada por FIBRIA CELULOSE S/A)

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

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

RECURSO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial de divergência com relação a matéria cuja divergência não é expressamente demonstrada.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica.

FORMAÇÃO E CONSERVAÇÃO DE FLORESTAS.

Gastos no plantio e manutenção de florestas não caracterizam gastos que tenham relação direta com o produto vendido, descabendo, portanto, seu cômputo nos créditos da não cumulatividade da contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria "impossibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais sobre despesas com insumos da fase agrícola da produção de celulose" e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Trata o presente processo de utilização de créditos oriundos da incidência não cumulativa de Cofins, utilizados na declaração de compensação retificadora às e-fls. 804 a 808, na qual se pretendeu ressarcimento do montante de R\$ 19.766.683,45.

O despacho decisório de e-fls. 640 a 657 reconheceu apenas créditos no montante de R\$ 6.171.926,73, suficiente para a homologação da compensação originalmente pleiteada. Resumidamente, de acordo com o despacho, houve glosa de créditos da não cumulatividade da contribuição para os seguintes itens:

I - despesas com a constituição da floresta por comporem o ativo imobilizado da empresa;

II - encargos de exaustão, incorridos sobre bens incorporados ao ativo imobilizado; e

III - bens ou prestações de serviços que não sofreram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em razão da ação diretamente sobre o produto fabricado ou que tenham sido aplicados ou consumidos nos serviços prestados pelo interessado.

Cientificada do despacho, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, às e-fls. 1165 a 1201, em 31/08/2012, para que fosse anulado o despacho decisório, por falta de motivação, ou, alternativamente, que seja ele reformado para reconhecer a integralidade do crédito pleiteado. Já a 3ª Turma da DRJCPS, no acórdão nº 05-40.812, prolatado em 10/06/2013, às e-fls. 1318 a 1344, considerou, por unanimidade, procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer crédito adicional de R\$ 74.542,93.

Inconformada, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, em 23/07/2013, às e-fls. 1348 a 138. Em apertado resumo, esgrime os seguintes argumentos:

a) haveria nulidade no despacho decisório que reduziu os créditos pleiteados, pois não foram devidamente motivados;

b) não seriam aplicáveis as Instruções normativas nº 247/02 e nº 404/04, quando desconsideraram diversos bens e serviços como insumos, pois estas se escoram no conceito aplicável à não cumulatividade do IPI;

c) todos os bens e serviços que deram origem aos créditos pleiteados são indispensáveis à produção por isso esses créditos são legítimos;

d) no caso de produção de celulose, os dispêndios com plantio, corte colheita e transporte de madeira são insumos indispensáveis e, da mesma forma que a legislação de regência não discrimina as receitas de acordo com a classificação contábil, os custos com a atividade florestal não pode ser afastado com base em parecer normativo que trata da contabilização no ativo imobilizado para fins de correção monetária de balanço;

e) todos os fretes havidos até a colocação do produto à venda devem ser admitidos como custo de produção, enquadrando-se no conceito de insumo;

f) fretes para aquisição de bens que compõem o ativo imobilizado também relação com os produtos para elaboração, tendo também natureza de insumos, sujeitos à crédito da Cofins não cumulativa;

g) todos os custos vinculados às receitas de exportação geram créditos, incondicionais, inclusive as despesas com implantação e manutenção de reservas florestais;

h) faz-se necessária a realização de diligência e perícia para comprovar a real natureza dos bens e serviços, demonstrando sua aplicação na produção;

i) caso não se homologue os créditos para a compensação, não mais seria possível exigir o pagamento das estimativas do IRPJ e da CSLL, pois já findara o ano-calendário em que eles deveriam ser recolhidos; e

j) ainda que as estimativas de IRPJ e CSLL viessem a ser exigidas, não haveria que se cobrar encargos moratórios sobre elas, haja vista que os fatos geradores do IRPJ e da CSLL só ocorreriam em 31/dezembro, logo inexistiria atraso das estimativas.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em 10/12/2015, resultando no acórdão nº 3402-002.808, às e-fls. 1735 a 1753, que tem as seguintes ementas:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL.*

*O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na manifestação de inconformidade.*

*CONTRIBUIÇÕES. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.*

*AGROINDÚSTRIA. FASE AGRÍCOLA.*

*Insumos, para fins de creditamento da contribuição social não cumulativa do PIS/Pasep ou da Cofins, são todos aqueles bens e serviços que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que sejam neles empregados indiretamente.*

*No caso das indústrias de celulose, admite-se não só os gastos incorridos na produção direta da celulose, mas também na própria produção da madeira que lhe serve de insumo.*

O acórdão teve o seguinte teor:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter as glosas (i) sobre os créditos de bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica no País utilizados como insumo na fase agrícola, considerada desde a criação de mudas, plantio e manejo até a colheita dos eucaliptos e (ii) relativas ao frete pago a outras pessoas jurídicas para o transporte de insumos ou produtos inacabados entre a floresta e os estabelecimentos da recorrente. Sustentou pela recorrente o Dr. Luciano Martins Ogawa, OAB/SP nº 195.564.*

#### **Recurso especial de divergência da Procuradoria**

Intimada do acórdão nº 3402-002.808 em 04/01/2016 (e-fl. 1754), a Procuradoria da Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência em 21/01/2016, às e-fls. 1755 a 1771, no tocante a duas matérias: a) impossibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais sobre despesas com insumos da fase agrícola da produção de celulose, não caracterizados como despesas com bens do ativo permanente e b) gastos com transporte de madeira da floresta para fábrica.

No tocante aos insumos da fase agrícola, o acórdão recorrido entendeu que a atividade do contribuinte deve ser vista como um todo único e indivisível, considerando a fase agrícola como parte do processo produtivo, enquanto os acórdãos paradigmas nº 3301-01.470 e nº 3102-01.272, entenderam que o custeio agrícola, ou seja, os custos na produção da madeira, devem ser contabilizados no ativo permanente e, portanto, não geram créditos de Cofins.

Por essa razão, a Procuradora requereu o conhecimento e o provimento do recurso para que esta Turma reforme a decisão recorrida indeferindo-se o pleito nos pontos tratados.

O recurso especial de divergência da Fazenda foi apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, às e-fls. 1773 a 1775, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, datado de 25/01/2016, que entendeu por lhe dar seguimento, sem ressalvas, ao vislumbrar similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma e o recurso especial cumprir os demais requisitos regimentais.

#### **Contrarrazões da contribuinte**

A contribuinte foi cientificada do acórdão nº 3402-002.808, do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional e do despacho de admissibilidade de e-fls. 1773 a 1775, em 20/06/2016 (e-fl. 1845), e apresentou contrarrazões em 05/07/2016, às e-fls. 1779 a 1795.

De início, consigna que a PGFN não teria se insurgido quanto à reversão das glosas relativas ao frete pago a outras pessoas jurídicas para o transporte dos insumos e produtos acabados entre a floresta e os estabelecimentos da recorrente, insurgindo-se apenas quanto ao ponto do acórdão *a quo*, que reconheceu o creditamento de bens e serviços utilizados como insumos da fase agrícola.

Relativamente à única matéria recorrida, inicia seus argumentos pela juntada de laudo da Escola Superior de Agricultura da Universidade de São Paulo, o qual descreve o processo produtivo para demonstrar a importância vital da fase agrícola da produção para

obtenção do produto final, de forma a justificar os produtos e serviços dessa fase como insumos cujos dispêndios geram direito creditório para fins da Cofins não cumulativa. Na sequência, repisa razões esgrimidas nas fases de manifestação de inconformidade e recurso voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo.

### **Do conhecimento**

Com a devida vênia do então Presidente da 4ª Câmara, penso que não se deva conhecer integralmente do recurso especial de divergência admitido, com relação a segunda matéria, gastos com transporte de madeira da floresta para fábrica, uma vez que, como salientou a contribuinte, não há manifestação expressa quanto a ele no recurso especial da Procuradora, e acrescento que nem mesmo nas ementas e excertos dos paradigmas citados se estabelece tal discussão, o que afastaria a existência de divergência.

Já quanto a caracterização dos bens e serviços aplicados na produção florestal, a divergência ficou claramente caracterizada e seu mérito há que ser apreciado.

Portanto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à matéria "*impossibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais sobre despesas com insumos da fase agrícola da produção de celulose*".

### **Do mérito**

Início a análise de mérito pela matéria "*impossibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais sobre despesas com insumos da fase agrícola da produção de celulose*".

Penso que só pode ser tomado por insumo o bem ou serviço que tenha aplicação direta ao processo produtivo, não necessariamente vinculado ao conceito de insumo da legislação do IPI, mas não tão amplo quanto o que se utiliza no conceito de custo para fins de IRPJ.

Esse seria um entendimento consoante com a legislação do PIS e da Cofins, ao ver os insumos como bens e serviços passíveis de geração de créditos devem estar diretamente vinculados ao bem vendido. Diferente é o critério extraído da legislação do IRPJ, utilizado por aqueles que pretendem ver a geração de créditos por todos bens serviços necessários à produção, que, apesar de essenciais, somente de forma mediata levam à composição do produto.

Busco arrimo para esta inteligência nos critérios explanados na Solução de Divergência COSIT nº 7 de 23/08/2016<sup>1</sup>, da qual se extrai:

*24.No outro extremo das conclusões, verifica-se que não são considerados insumo, para fins de creditamento no regime da não cumulatividade das contribuições, bens e serviços que mantenham relação indireta ou mediata com a produção de bem destinado à venda ou com a prestação de serviço ao público externo, tais como bens e serviços utilizados na produção da matéria-prima a ser consumida na industrialização de bem destinado à venda (insumo do insumo), utilizados em atividades intermediárias da pessoa jurídica, como administração, limpeza, vigilância, etc.*

*25.Certamente, diversos e plausíveis são os motivos que justificam a adoção desse entendimento restritivo acerca do conceito de insumos para fins de creditamento da não cumulatividade das contribuições em tela.*

*26.Em primeiro lugar, deve-se destacar que o legislador estabeleceu um rol específico e detalhado de hipóteses de creditamento no âmbito do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004). Esse fato é evidente e mostra-se muito significativo se efetuada uma comparação entre o rol específico e detalhado de hipóteses de creditamento estabelecido pela legislação das contribuições e a definição genérica de despesas dedutíveis estabelecida pela legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ) (art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964).*

*27.Com base nessa incontestada diferença de técnicas legislativas adotadas nas legislações dos tributos citados acima, resta clara a correspondente diferença de objetivos/preensões do legislador. Enquanto na legislação do IRPJ se pretendeu permitir a dedutibilidade **de todas as despesas necessárias à atividade da empresa**, na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins se pretendeu permitir o creditamento apenas em relação a específicos e determinados dispêndios da pessoa jurídica.*

*28.Outro fato importante a ser considerado é que a legislação das contribuições, de um lado, estabelece como base de cálculo das contribuições no regime de apuração não cumulativa o valor total das receitas auferidas no mês pelo sujeito passivo tomadas como um todo, independentemente das operações que ocasionaram o ingresso de receitas, salvo exclusões legais (arts. 1º e 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e arts. 1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003), e, de outro lado, de maneira oposta, a mesma legislação discrimina especificamente bens, serviços e operações em relação aos quais se permite a apuração de créditos, em preterição à permissão genérica de creditamento em relação a custos e despesas incorridos na atividade econômica do sujeito passivo (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004).*

<sup>1</sup> <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=78047>

29. Diante disso, resta claro que as hipóteses de creditamento das contribuições devem ser entendidas como taxativas e não devem ser interpretadas de forma a permitir creditamento amplo e irrestrito, pois essa interpretação tornaria absolutamente sem efeito o rol de hipóteses de creditamento estabelecido pela legislação.

30. Demais disso, a permissão ampla e irrestrita de creditamento em relação a todos os gastos necessários às atividades da pessoa jurídica, como se insumos fossem, acabaria por subverter a base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida constitucionalmente, desvirtuando-a da receita (Constituição Federal, art. 195, caput, inciso I, alínea “b”) para o lucro, o que se mostra absolutamente incompatível com a base de incidência prevista na Constituição Federal.

31. Ainda perquirindo os fundamentos da adoção de entendimento restritivo sobre os insumos que geram crédito na legislação das contribuições, cumpre analisar o rol de hipóteses de creditamento estabelecido pelo art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

32. Conforme se observa, dentre todas as hipóteses de creditamento estabelecidas, apenas duas albergam dispêndios necessária e diretamente atrelados à atividade de produção e prestação de serviços, quais sejam aquisição de insumos e aquisição ou fabricação de bens incorporados ao ativo imobilizado, bem assim apenas duas relativas a dispêndios necessária e diretamente atrelados à revenda de bens, quais sejam a aquisição de bens para revenda e a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.

33. Com efeito, insumos e bens do ativo imobilizado são utilizados nas atividades finalísticas da pessoa jurídica e participam direta, específica e inafastavelmente do processo de produção de bens e da prestação de serviços, como também bens para revenda e frete na venda participam igualmente da revenda de bens, e suas influências nos respectivos processos econômicos podem ser imediatamente percebidas.

34. Diferentemente, todas as demais hipóteses de creditamento abrangem dispêndios que, conquanto necessários ao desenvolvimento das atividades da pessoa jurídica, podem relacionar-se indiretamente com a atividade de produção de bens e prestação de serviços ou revenda de bens, pois também são utilizados em áreas intermediárias da atividade da pessoa jurídica. Exemplificativamente citam-se: energia elétrica e térmica; aluguéis de prédios e máquinas; arrendamento mercantil; depreciação ou aquisição de edificações e de benfeitorias em imóveis; e vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados.

35. Deveras, tais dispêndios decorrem da utilização pela pessoa jurídica de bens e serviços necessários à manutenção de todo seu funcionamento ou mesmo de sua existência e não

*especificamente à produção de bens e prestação de serviço ou à revenda de bens.*

*36.Daí, resta evidente que não se pretendeu abarcar no conceito de insumo todos os dispêndios da pessoa jurídica incorridos no desenvolvimento de suas atividades, mas apenas aqueles direta e imediatamente relacionados com a produção de bens destinados à venda ou a prestação de serviços.*

*37.Se o termo insumo tivesse sido utilizado em acepção ampliativa, para abarcar todos os gastos necessários ao funcionamento da pessoa jurídica, todas as hipóteses de creditamento estabelecidas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, constituiriam redundância, pleonasma, letra morta, já que poderiam ser aglomeradas no conceito ampliativo de insumo.*

*38.Ademais, a adoção desse conceito ampliativo de insumo geraria uma incoerência sistemática decorrente do fato de o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, concederem créditos apenas em relação aos insumos utilizados nas atividades de produção de bens e de prestação de serviços e não concederem créditos aos insumos utilizados na atividade de revenda de bens. Com efeito, se adotado esse conceito ampliativo de insumo, não parece existir qualquer fundamento para excluir as pessoas jurídicas comerciais do direito a apuração desse crédito.*

*39.Já a interpretação restritiva do conceito de insumo adotada nesta Solução de Divergência tem o condão de explicar o motivo da exclusão da atividade comercial do direito de creditamento em relação à aquisição de insumos feita pelos citados dispositivos. Eis que, considerando-se insumos apenas os bens e serviços diretamente relacionados à atividade de produção de bens e de prestação de serviços, no caso da revenda de bens esses insumos são exatamente os bens para revenda, armazenagem e frete na operação de venda, a cuja aquisição a legislação conferiu expressamente direito de creditamento, no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos incisos I e IX do art. 3º, c/c art. 15, da Lei nº 10.833, de 2003.*

*40.Destarte, deve-se reconhecer que o termo insumo consignado no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de 2003, foi utilizado em sua acepção restritiva, para alcançar apenas bens e serviços direta e imediatamente relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros.*

(Grifos do original)

O tratamento acima justifica a posição abaixo transcrita:

*14. Analisando-se detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que **somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que***

*sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:*

*a) bens que:*

*a.1) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria-prima);*

*a.2) sejam fornecidos na prestação de serviços pelo prestador ao tomador do serviço;*

*a.3) que vertam sua utilidade diretamente sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de limpeza, material de pintura, etc); ou*

*a.4) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem ou a prestação de serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc);*

*b) serviços que vertem sua utilidade diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:*

*b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço;*

*b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);*

*c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços.*

(Negritei.)

No caso, entendo que os gastos em litígio, vinculados à produção agrícola florestal, não caracterizam sequer custos necessários à produção do período, sendo despesas de serviços ou valores a serem ativados.

Ressalta-se ainda, no mesmo documento:

*46. Outro ponto que merece destaque é que se mostra equivocada a afirmação de que a adoção da interpretação restritiva acerca do conceito de insumo na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins corresponderia à utilização da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).*

*47. Conforme se demonstrou acima, a adoção do conceito restritivo de insumo na legislação das aludidas contribuições decorre das regras constantes desta mesma legislação e não da adaptação da legislação de qualquer outro tributo.*

**48.Sem embargo, o ponto comum entre a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, acerca do conceito de insumo, e a legislação do IPI é a exigência, mutatis mutandis, de relação direta e imediata entre o bem ou serviço em relação ao qual se pretende apurar crédito e o produto ou serviço final disponibilizado ao público externo.**

(Negritei.)

Mais adiante, no item 56, trata de situação análoga à presente, onde se observa:

*Do que exposto na consulta e no recurso apresentados, conclui-se que a recorrente comercializa “pasta mecânica, celulose, papel, papelão e produtos conexos”. Ainda, conclui-se que **ela exerce as atividades de florestamento e reflorestamento apenas acessoriamente, objetivando produzir matéria-prima para elaboração de outros produtos destinados à venda (corroborando esse entendimento, cite-se, exemplificativamente, trecho do item ‘c’ apresentado na consulta inicial: “florestas que resultam na madeira (insumo) empregadas na fabricação dos bens ou produtos destinados à venda”).***

(Negritei.)

Nesse sentido, para mim é claro que todos os serviços realizada na produção agrícola florestal mantêm relação mediata com a produção do bem destinado à venda, sendo todas essas atividades, insumos do insumo madeira, que resultará no produto final pasta de celulose.

Nenhum dos serviços discriminados para atividade florestal tem qualquer relação direta com o produto final a ser comercializado, pasta de celulose, apenas com a madeira, sendo essa o seu insumo.

Além disso, empreendimentos florestais destinados ao corte para industrialização devem ser classificadas 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 sofrerá exaustão à medida que suas árvores forem sendo derrubadas. Também por essa ótica, sendo contabilizados no ativo imobilizado, igualmente não se podem classificar os gastos com esses serviços da áreas florestais como sendo insumos.

Assim, conhecendo essa parte do recurso especial de divergência da Fazenda, voto pelo seu desprovemento, para que sejam restabelecidas as glosas dos créditos relativos aos serviços da área Florestal .

## CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por conhecer em parte do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, no tocante à tomada de créditos das contribuições sociais sobre despesas com insumos da fase agrícola da produção de celulose, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento visando restabelecer as glosas sobre esses créditos.

Processo nº 12585.000221/2010-13  
Acórdão n.º **9303-006.610**

**CSRF-T3**  
Fl. 1.853

---

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos