



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.000098/2005-17
ACÓRDÃO	3402-012.480 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRACELL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 2003

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

O REsp 1.221.170 fincou entendimento de que o conceito de insumo, disposto pelo artigo 3º, inciso II, das Leis 10.637 e 10.833, corresponde aos critérios de essencialidade e relevância de bens ou serviços utilizados no processo produtivo do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito relativo aos insumos ácido cítrico, tinta para cabeça da impressora e serviços de transporte das máquinas utilizadas para extração de madeira.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos, Luiz Carlos de Barros Pereira (substituto[a] integral), Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Leonardo Honorio dos Santos,

substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direito aqui discutidos, adoto relatório constante à Resolução nº 3402-002.579:

Em exame Processo Administrativo decorrente de Pedido de Ressarcimento apresentado em Formulário, referente a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep – exportação, apurados no regime não cumulativo do Período de Apuração – 1º Trimestre de 2003. Vinculadas ao Pedido de Ressarcimento, foram apresentadas Declarações de Compensação utilizando-se do crédito detalhado.

Em apreciação pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari/BA, através do Parecer DRF/CCI/Saort nº 0240/2010 e Despacho Decisório DRF/CCI nº 0018/2011, a RFB concluiu pelo reconhecimento parcial do direito creditório, sendo realizadas glosas referentes a insumos, a depreciação de bens do ativo imobilizado em virtude da não apresentação das Notas Fiscais e créditos fretes relativos ao transporte de máquinas.

Ciente da decisão, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento/BA, que, por unanimidade, entendeu pela sua parcial procedência, conforme ementa que segue:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/01/2003 a 31/03/2003 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS. Somente geram créditos da contribuição para o PIS as despesas com matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado. O termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade. INSUMOS. INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE. É inócuo suscitar na esfera administrativa alegação de ilegalidade de ato normativo editado pela Receita Federal. MATERIAL DE EMBALAGEM. Inexistindo provas de que se trata de material de transporte, utilizado apenas e tão somente para permitir ou facilitar o transporte dos produtos, e em se tratando de aquisição de material de embalagem, reconhece-se o crédito apurado sobre a sistemática não cumulativa da contribuição para o PIS. Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Inconformada com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) alegando, em síntese:

a) Créditos de bens adquiridos como insumo: o item com provimento negado (“tinta para cabeça da impressora willet”) é insumo de acordo com o entendimento do CARF, sendo

incabível a apreciação de tal item de acordo com as Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, visto que o conceito de insumo para o PIS e a Cofins é mais amplo do que o previsto para o IPI. Conclui que o insumo é essencial e indispensável ao seu processo produtivo.

b) Créditos sobre os encargos de depreciação: Glosadas pelo Auditor-Fiscal em virtude da não apresentação de documentação comprobatória, a DRJ manteve a decisão concluindo por desnecessária realização de diligência. A recorrente insiste no seu direito ao crédito, destacando que a realização de diligência concluiria pelo reconhecimento do direito creditório e sua não realização implica em cerceamento ao direito de defesa. Defende ainda que a exigência de apresentação das Notas Fiscais é abusiva, pois não prevista na legislação regulamentadora da matéria. Acrescenta ainda que a autoridade administrativa tem acesso às informações solicitadas, devidamente declaradas em Dacon e DIPJ, sendo violação à razoabilidade, moralidade e legalidade o não reconhecimento do direito creditório em decorrência de aspectos formais quando teria acesso às informações solicitadas. Neste processo, a recorrente destaca ter apresentado informações elaboradas com base em seu software de gestão empresarial que, no seu entender, comprovam o direito pleiteado.

c) Créditos decorrentes de serviços de transporte das máquinas para as áreas de corte: A DRF e o acórdão recorrido decidiram pela improcedência do desconto de crédito sobre os serviços de transporte das máquinas até o local de extração da madeira. O colegiado a quo destacou tratar-se de um estágio inicial, que os serviços não são aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto final. O contribuinte esclarece que o transporte das máquinas para a área de corte é um serviço que integra o seu processo produtivo, devendo ser concedido o direito ao crédito por enquadrar-se no conceito de serviço insumo previsto na Lei nº 10.637/2002.

O processo foi baixado em diligência, com objetivo de:

(...) Desta forma, VOTO por converter o julgamento em diligência para que: a) Seja juntado aos autos o conteúdo do CD apresentado pela recorrente (fl. 278); b) Sejam apreciadas pela Unidade de Origem as informações do CD e do Laudo de Reavaliação do Ativo Imobilizado, para elaboração de Relatório de Diligência relativo às informações apresentadas, destacando eventual alteração no reconhecimento do direito creditório, podendo inclusive realizar novas diligências para complementação do conteúdo apresentado por meio de outros documentos; c) Facultar ao contribuinte prazo de 30 (trinta) dias para manifestação relativa ao Relatório de Diligência; d) Devolver o processo ao CARF após o prazo concedido, com ou sem manifestação do interessado, para julgamento.

A informação fiscal EQAUD1/DRFSDR nº 4.249/2024 foi juntada aos autos e o contribuinte apresentou manifestação sobre os termos do relatório apresentado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

Cinge-se a controvérsia no direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep – exportação, apurados no regime não cumulativo do Período de Apuração – 1º Trimestre de 2003, tendo em vista que, através do Parecer DRF/CCI/Saort nº 0240/2010 e Despacho Decisório DRF/CCI nº 0018/2011, a RFB concluiu pelo reconhecimento parcial do direito creditório, sendo realizadas glosas referentes a insumos, a depreciação de bens do ativo imobilizado em virtude da não apresentação das Notas Fiscais e créditos fretes relativos ao transporte de máquinas.

O julgamento do recurso voluntário, num primeiro momento, foi convertido em diligência, com retorno da informação fiscal com as seguintes considerações:

1. A presente diligência, requerida através da Resolução nº3402-002.579 (fls.590/593), tem o objetivo de prestar esclarecimentos a 2ªTurma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no sentido de dar seguimento à apreciação do Recurso Voluntário, fls.458/474, contra parte do Acórdão nº 15-27.612 da 4ª Turma da DRJ/SDR, às fls. 440/451, emitido em 05/07/2011.
2. O processo em questão trata do Pedido de Ressarcimento em formulário (fl.170) e as Declarações de Compensação vinculadas (fls.172/191), através do qual a Interessada pleiteou crédito próprio oriundo da sistemática de apuração da contribuição para o PIS/PASEP no regime não cumulativo – Exportação, referente ao período de apuração do 1º trimestre de 2003, montante correspondente a R\$380.034,58.
3. A partir da análise do direito creditório através do Parecer DRF/CCI/SARAC nº240/2010 (fls. 210/227) e Despacho Decisório DRF/CCI/SARAC nº018/2011 (fls. 233/234), concluiu-se pelo reconhecimento parcial do direito creditório no valor total de R\$330.331,03, o qual não foi suficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual as DCOMPs foram homologadas parcialmente até o limite do crédito reconhecido.
4. O contribuinte não concordou com a decisão e interpôs Manifestação de Inconformidade (fls.239/257) junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/Bahia, contestando a decisão do Despacho Decisório. A DRJ/SDR através do Acórdão nº 15-27.612 decidiu pelo reconhecimento parcial do direito creditório e homologação das compensações até o limite do crédito.
5. Após não se conformar com a decisão da DRJ, o contribuinte recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) alegando, em síntese:
 - a) Créditos de bens adquiridos como insumo: o item com provimento negado (“tinta para cabeça da impressora willet”) é insumo de acordo com o entendimento do CARF, sendo incabível a apreciação de tal item de

acordo com as Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, visto que o conceito de insumo para o PIS e a Cofins é mais amplo do que o previsto para o IPI. Conclui que o insumo é essencial e indispensável ao seu processo produtivo.

b) Créditos sobre os encargos de depreciação: Glosadas pelo Auditor-Fiscal em virtude da não apresentação de documentação comprobatória, a DRJ manteve a decisão concluindo por desnecessária realização de diligência. A recorrente insiste no seu direito ao crédito, destacando que a realização de diligência concluiria pelo reconhecimento do direito creditório e sua não realização implica em cerceamento ao direito de defesa. Defende ainda que a exigência de apresentação das Notas Fiscais é abusiva, pois não prevista na legislação regulamentadora da matéria. Acrescenta ainda que a autoridade administrativa tem acesso às informações solicitadas, devidamente declaradas em Dacon e DIPJ, sendo violação à razoabilidade, moralidade e legalidade o não reconhecimento do direito creditório em decorrência de aspectos formais quando teria acesso às informações solicitadas. Neste processo, a recorrente destaca ter apresentado informações elaboradas com base em seu software de gestão empresarial que, no seu entender, comprovam o direito pleiteado.

c) Créditos decorrentes de serviços de transporte das máquinas para as áreas de corte: A DRF e o acórdão recorrido decidiram pela improcedência do desconto de crédito sobre os serviços de transporte das máquinas até o local de extração da madeira. O colegiado a quo destacou tratar-se de um estágio inicial, que os serviços não são aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto final. O contribuinte esclarece que o transporte das máquinas para a área de corte é um serviço que integra o seu processo produtivo, devendo ser concedido o direito ao crédito por enquadrar-se no conceito de serviço insumo previsto na Lei nº 10.637/2002.

6. Em relação aos créditos decorrentes de encargos de depreciação pertencentes ao Ativo Imobilizado, estes foram glosados por falta de documentação comprobatória. No Recurso Voluntário apresentado, o contribuinte aduz que apresentou um CD com informações acerca deste tipo de crédito que não constavam nos autos, por conseguinte o CARF converteu o julgamento em diligência com o objetivo de:

a) Seja juntado aos autos o conteúdo do CD apresentado pela recorrente (fl. 278);

b) Sejam apreciadas pela Unidade de Origem as informações do CD e do Laudo de Reavaliação do Ativo Imobilizado, para elaboração de Relatório de Diligência relativo às informações apresentadas, destacando eventual alteração no reconhecimento do direito creditório, podendo inclusive realizar novas diligências para complementação do conteúdo apresentado por meio de outros documentos;

c) Facultar ao contribuinte prazo de 30 (trinta) dias para manifestação relativa ao Relatório de Diligência; d) Devolver o processo ao CARF após o prazo concedido, com ou sem manifestação do interessado, para julgamento.

7. A empresa alega na Manifestação de Inconformidade, às fls.384/385, que apresentou Laudo de Reavaliação de Ativo Imobilizado elaborado pela PricewaterhouseCoopers, DOC.1 e relatório SAP, software de gestão empresarial, Doc.02 em CD anexo, como formar de comprovar a existência de depreciação de tais bens do ativo imobilizado, os quais não possuía mais as notas fiscais de aquisição.

8. O laudo de reavaliação de ativo imobilizado (Doc 01), supracitado, corresponde ao “Balanço patrimonial em 30 de setembro de 2003 e parecer dos auditores independentes”, no qual encontram-se as demonstrações financeiras e respectivas notas explicativas anexadas, às folhas 252/276. No CD que foi recuperado, constava as informações elaboradas com o software de gestão empresarial mencionado pela manifestante, apresentadas em planilhas contendo os Relatórios Mensais de Depreciação dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2003 (Deprec jan 03ª, Deprec fev 03ª e Deprec mar 03ª), Doc 02. Porém, só foi possível extrair a planilha referente ao mês de fevereiro de 2003 (anexado à fl.595), os outros dois documentos deram erro e não foi possível abrir e ver as informações. Nesta planilha encontram-se colunas descritas da seguinte forma: “Empr.”, “Centro CST”, “Ano”, “Per”, “Classe”, “Áre”, “Imobilizado”, “Sbnº”, “Nº inventário”, “Depr.Norm. a lanç”.

9. No entanto, os documentos 01 e 02 já haviam sido avaliados no julgamento da DRJ e esta auditoria está em concordância que estes não permitem confirmar a quais bens do ativo imobilizado se referem os valores dos encargos de depreciação constantes nos respectivos DACON.

10. Nos dois documentos apresentados, não é possível determinar a regularidade dos créditos referentes aos encargos de depreciação. É fundamental avaliar como os bens do ativo imobilizado se relacionam com o processo produtivo da empresa. Além disso, é necessário identificar

claramente quais bens do ativo imobilizado foram adquiridos no mercado interno e quais foram importados. Cabe ao contribuinte fornecer a documentação que detalhe cada item do ativo permanente, permitindo assim a verificação das duas condições mencionadas.

11. Não foram apresentados registros contábeis e documentos que os comprovem. Portanto, para validar a existência de um crédito associado a um registro contábil, não é suficiente apenas mostrar o registro; é necessário também especificar os documentos que o sustentam.

Considerando a insuficiência probatória, ratificada pela diligência realizada em análise do conjunto probatório presente nos autos, nego provimento ao recurso voluntário em relação aos créditos pleiteados relativos aos encargos de depreciação/ativo imobilizado.

Insumos e serviços de transporte de máquinas

Aduz o contribuinte no recurso voluntário que faz jus aos créditos considerados insumos: tinta para cabeça da impressora, cimento, vipphone e ácido cítrico.

Embora trace considerações gerais sobre os insumos cimento e vipphone, não dispõe de como são aplicados no processo produtivo, tão menos produzem provas hábeis a demonstrar o emprego de tais insumos. Contudo, apresenta detalhes de utilização apenas dos insumos tinta para cabeça da impressora e ácido cítrico, na perspectiva do processo produtivo da pessoa jurídica:

A tinta, utilizada nas impressoras industriais, tem por função final identificar o produto final, com as qualificações técnicas e específicas, que é vendido em fardos e bobinas. Sem a tinta, não há como se identificar o produto final específico.

O ácido cítrico é usado para lavagem química do sistema de osmose reversa, essencial para que a qualidade da água desmineralizada (usada como make-up de água para geração de vapor na caldeira e para diluição/lavagem da polpa de celulose) se mantenha em padrões adequados. No caso da aplicação da água desmineralizada no produto final será fundamental para manutenção da qualidade da celulose (produto final) e na redução do consumo de químicos.

São, assim, bens que sofrem alterações em função da ação diretamente no produto em fabricação, não está incluída no ativo imobilizado da empresa, não é utilizada unicamente para acondicionamento e transporte, e, trata-se de elemento que, em face da especificidade do processo produtivo, é imprescindível à venda e compõe o produto final. Portanto, devem ser considerado como insumo gerador do direito ao crédito requerido pela Recorrente. ✓

Além disso, afirma que a glosa relativa aos serviços de transporte de máquinas diretamente utilizadas na extração de madeira também não procede, considerando tal serviço essencial ao seu processo produtivo, porque o produto final se trata justamente da celulose solúvel, que é oriunda da extração de madeira, matéria-prima primordial.

Dispensada as costumeiras considerações sobre o conceito de insumos, fincado pelo julgamento do REsp 1.221.170, em que o Superior Tribunal de Justiça entendeu que insumo é todo bem e serviço essencial e/ou relevante ao processo produtivo do contribuinte, entendo que deve ser reconhecido o crédito relativo aos insumos: tinta utilizada nas impressoras industriais, posto que é essencial para identificação dos produtos, bem como do ácido cítrico, utilizado para

lavagem química do sistema de osmose reversa. Também entendo que os serviços de transporte das máquinas utilizadas na extração de madeira são essenciais ao processo produtivo em questão, inconteste a prova trazida aos autos mediante as notas fiscais.

Isto posto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito ao crédito relativo aos insumos ácido cítrico, tinta para cabeça da impressora e serviços de transporte das máquinas utilizadas para extração de madeira.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro