



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13502.900065/2011-17</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.461 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BRACEL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do despacho decisório nem em cerceamento de defesa tendo em vista que o mesmo foi proferido por autoridade competente bem como por ter respeitado o direito ao contraditório e à ampla defesa nos termos do art. 59 do Decreto no 70.235/72.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

A sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS impõe a apreciação de determinado bem ou serviço ponderando sua essencialidade e relevância ao processo produtivo. No presente julgado deve ser reproduzido o determinado na decisão preferida no Recurso Especial no 1.221.170/PR.

INIBIDOR DE CORROSÃO. TINTA PARA CABEÇA DA IMPRESSORA WILLET. POSSIBILIDADE.

Considerando o processo produtivo de produção de celulose, nos termos do Recurso Especial no 1.221.170/PR as despesas realizadas para aquisição de inibidor de corrosão e tinta para cabeça da impressora Willet autorizam o desconto de créditos das contribuições de Pis/Cofins.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas das despesas com inibidor de corrosão e tinta para cabeça da impressora willet.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade interposta contra despacho decisório que indeferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento (PER) relativo ao crédito de Cofins e homologou parcialmente as Declarações de Compensação (Dcomp), objeto deste processo administrativo, em que figura como Recorrente a empresa BRACEL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de crédito PIS/PASEP, apurado no regime não-cumulativo relativo ao 4º trimestre de 2005, com valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, no principal total de R\$ 30.322,59.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em CAMACARI proferiu o Despacho Decisório - DD nº 022391317 (fls. 383), que aprovou o Parecer (fls. 366/382). O DD o qual concluiu que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual **homologou parcialmente** a compensação declarada no PER/DCOMP 07598.67294.131207.1.3.08-8900 e **não homologou** a compensação declarada no seguinte PER/DCOMP: 19353.18423.131207.1.3.08-5367 33094.37305.220108.1.3.08-9070. E, ainda, que **não há valor a ser restituído/ressarcido** para o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP: 16808.15841.230207.1.1.08-1033.

No Parecer, a autoridade fiscal, após narrar os procedimentos de fiscalização, expõe as razões que fundamentaram a decisão, indica os itens glosados e elabora:

- planilha das notas fiscais glosadas individualmente, detalhando a data da movimentação, numero da nota fiscal, descrição e valor do item, motivo da glosa e a ficha do Dacon;
- planilha do cálculo da relação percentual,
- planilha de consolidação das glosas e
- fichas 12 e 13 e resumo do Dacon. Cientificada do Despacho Decisório em 14/05/2012, conforme fls. 384/385, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade em 13/06/2012, fls. 426/440, argumentando, em síntese:

...

II. PRELIMINAR: PEDIDO DE REUNIÃO DOS PROCESSOS DE CRÉDITO N° 13502-900.059/2011-51, 13502.900061/2011-21, 13502-900.062/2011-75, 13502-900.063/2011-10; 13502-900.064/2011-64, 13502-900.065/2011-17 e 13502- 900.066/2011-53.

### III- DO DIREITO

III.I - DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DOS DESCONTOS DE VALORES DOS BENS ADQUIRIDOS COMO INSUMOS. APLICABILIDADE. RECENTE POSICIONAMENTO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF). ABRANGÊNCIA DO CONCEITO CUSTO OU DESPESA NECESSÁRIA À ATIVIDADE DA EMPRESA.

*Inicialmente é de se destacar que na PLANILHA DE NOTAS FISCAIS GLOSADAS (ANEXO I), inexistem notas fiscais relacionadas aos produtos descritos no item (14), razão pela qual os mesmos deve ser desconsiderados.*

#### ***Inibidor de Corrosão***

*Sem dúvida, as despesas com tal bem geram créditos da COFINS. Não se pode questionar que o INIBIDOR DE CORROSÃO e a TINTA PARA CABEÇA DA IMPRESSORA WILLETT subsumem-se à seguinte digressão:*

- a) São bens adquiridos que sofrem 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 e não estão incluídos no ativo imobilizado;*
- b) Não são utilizados unicamente para acondicionamento e transporte do bem, tratando-se de elementos que, em face da especificidade do processo produtivo, são imprescindíveis à venda e compõem o produto final;*
- c) Podem ser considerados como bens diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.*

*O INIBIDOR DE CORROSÃO não pode deixar de ser caracterizado como produto cuja aquisição é hipótese geradora do direito ao crédito. Tal produto é utilizado para inibir a corrosão durante a lavagem ácida (com ácido sulfâmico) dos filtros de licor verde e de licor branco. É também utilizado para controle de corrosão, mantendo a qualidade da água de resfriamento sem contaminantes e evitando corrosão nos trocadores de calor instalados no circuito da torre de resfriamento. O inibidor de corrosão controla a formação de ferro, bem como de outros metais. No branqueamento de uma das linhas produtivas a água de resfriamento é usado como insumo para lavagem da polpa de celulose (produto final fabricado pela Manifestante).*

*É, assim, bem que sofre 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 Requerente.*

...

*A TINTA PARA CABEÇA DA IMPRESSORA WILLETT, 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.*

*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 Requerente.*

...

#### ***Não Apresentação das Notas Fiscais de Aquisição de Madeira de Eucalipto***

*... De acordo com nota de observação constante na PLANILHA DE NOTAS FISCAIS GLOSADAS (ANEXO I) - \*Motivo das glosas: 3 - NF, em tese, dá direito a crédito, porém, não foi apresentada - embora existente o direito ao crédito, o motivo da glosa foi a não apresentação das notas fiscais de determinados serviços de transporte. Visando reformar o decisório neste ponto, a Manifestante anexa à presente as notas fiscais.*

***DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DOS DESCONTOS DE VALORES DAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES. APLICABILIDADE. RECENTE POSICIONAMENTO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF). ABRANGÊNCIA DO CONCEITO. CUSTO OU DESPESA NECESSÁRIA À ATIVIDADE DA EMPRESA***

#### ***Notas Fiscais de Serviços de Transporte - Gastos Decorrentes de Contratação de Transporte de Pessoal.***

...

*O custo decorrente de contratação de transporte de pessoal reflete no custo do produto vendido. Tais informações podem ser aferidas pela análise da documentação ora anexadas, exemplificativamente (Doe. 08), que refletem a escrita contábil da ora Manifestante e podem ser atestadas, caso necessário, com a realização de diligência fiscal para avaliação do quanto ora argumentado.*

***DO DIREITO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A DESCONTAR REFERENTE AO ATIVO IMOBILIZADO. DESCONSIDERAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA JULGADORA DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA RECORRENTE. A BUSCA PELA DEMONSTRAÇÃO DA VERDADE MATERIAL NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.***

*Embora reconheça a existência do direito ao crédito, a Autoridade Fiscal firmou o entendimento de que a documentação constante dos autos, não foi suficiente para comprovar de forma cabal e específica o direito creditório da Manifestante, decorrente da aquisição de bens destinados ao seu ativo imobilizado.*

*Para a Autoridade Fiscal, só a apresentação das Notas Fiscais de aquisição dos bens é que poderiam comprovar a existência do direito e apurar a procedência do pleito do contribuinte.*

*Entretanto, os arquivos contábeis e fiscais, assim como as demonstrações financeiras e respectivas notas explicativas entregues em meio digital pela Requerente se referem e explicam os valores constantes do DACON, podendo atestar e comprovar a existência do direito.*

*O entendimento manifestado pela autoridade fiscal afronta diretamente o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal.*

*A descrição dos fatos trazida à baila no presente revela a existência de erros procedimentais e de interpretação da Autoridade Administrativa julgadora que encobrem a realidade que alberga a premência da homologação da compensação por ela declarada.*

*A legislação vigente, regulamentadora da matéria, Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2002, art. 3o, VI, Instrução Normativa n.º 900/2008, art. 65, não impõe os requisitos e condições exigidos pela Autoridade Fiscal e Julgadora para homologação da compensação realizada pelo Recorrente com base em créditos relacionados à aquisição dos bens do ativo imobilizado da empresa.*

*De acordo com a legislação vigente, caberia ao contribuinte, ora Recorrente, apenas apresentar à Receita Federal do Brasil os documentos comprobatórios do seu direito, inclusive através de arquivos magnéticos, a fim de que fosse verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas à autoridade fiscal. Esta é a correta interpretação que deve ser dada à dicção da norma regulamentadora da matéria, Instrução Normativa n.º 900/2008, art. 65:*

...

*A única condicionante/requisito imposto pela legislação vigente é a apresentação de documentos comprobatórios do direito pleiteado.*

*A Requerente cumpriu o requisito condicionante imposto pela legislação vigente. Através de arquivos magnéticos apresentados à Autoridade Fiscal apresentou as informações quanto aos bens do ativo imobilizado aos quais se referem os valores dos encargos de depreciação constantes do DACON.*

*As informações constantes nos arquivos digitais apresentados pela Requerente, elaboradas com base em software de gestão empresarial, comprovam o seu direito pleiteado e refletem com exatidão as informações constantes na escrituração contábil e fiscal do contribuinte.*

*A legislação vigente regula que cabe ao sujeito passivo, uma vez intimado para tanto, apresentar os documentos aptos a comprovar o seu direito, estando, dentre todos os possíveis documentos a serem apresentados, as notas fiscais, os arquivos magnéticos e demais instrumentos idôneos para evidenciar o seu direito creditório.*

*As investidas da autoridade tributária, durante a fiscalização foram precipitadas, pois, além de intimar a Manifestante apenas para apresentar as notas fiscais de aquisição do ativo imobilizado, também acabou desconsiderando por completo os demais documentos idôneos para comprovar o crédito pleiteado.*

*A descrição dos fatos e dedução do direito trazidas à baila no presente revela a existência de omissões procedimentais da Autoridade Fiscal que encobrem a realidade que alberga a premência da homologação da compensação por ela declarada. Daí porque ser essencial, para a aplicação esmerada da legalidade ao caso concreto, a invocação do princípio da verdade material.*

*O princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade tributária, tem por finalidade a busca da efetiva ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, a legitimidade da respectiva imposição tributária, no caso, o valor devedor consolidado indicado no despacho decisório.*

*Destarte, o princípio da verdade material lastreia-se na busca incessante, pela autoridade administrativa, da realidade que permeia a exigência do cumprimento da obrigação tributária.*

*A efetividade do princípio da verdade material, por sua vez, é preservada pelo amplo poder investigativo atribuído à autoridade administrativa, a qual tem a incumbência de perquirir a verdade substancial, ou seja, aquela que vai além das alegações dos sujeitos ou dos sistemas.*

...

*Neste diapasão, tem-se que a verdade material deve ser incessantemente buscada pela Administração, não podendo, portanto, diante do quanto aqui demonstrado e comprovado através da documentação anexa, prosperar o despacho decisório refutado por meio da presente, o qual não homologou a compensação informada pelo contribuinte.*

*No presente caso, o alcance da verdade material pela Administração dar-se-á com a análise correta da documentação apresentada pelo Requerente no curso do procedimento administrativo.*

*Os arquivos digitais apresentados demonstram que a Requerente apresentou as informações quanto aos bens do ativo imobilizado aos quais se referem os valores constantes do DACON.*

*As informações constantes nos arquivos magnéticos elaborados com base em software de gestão empresarial comprovam o direito pleiteado pelo Requerente e refletem com exatidão as informações constantes na escrituração contábil e fiscal do contribuinte.*

*Assim, o reconhecimento ao direito ao crédito relacionado aos valores descontados em função da aquisição de bens do ativo imobilizado da empresa é patente, pelo que a Manifestante requer e espera a reforma do despacho decisório neste ponto ora refutado.*

#### **DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA COFINS IMPORTAÇÃO**

...

*... o direito a manutenção e utilização dos créditos em questão decorrem do próprio regime da não-cumulatividade e não surgiu apenas com a edição da Lei nº 11.116/2005, que faz referência ao artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.*

...

*Este dispositivo é meramente interpretativo e não concessivo da manutenção dos créditos. Aliás, é o próprio legislador na Exposição de Motivos da norma legal que assevera:*

*"As disposições do art. 16 visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS". (EM nº 00111/2004 - MF - MP nº 206 - convertida na Lei nº 11.033/2004)*

*Desta forma, esta regra veio esclarecer, de forma didática, que a não tributação das receitas pelo PIS e COFINS não impedia a manutenção dos créditos para serem usados em períodos subsequentes. Se não impede é porque a manutenção e a utilização sempre foram regra do crédito.*

*Ora, se a não tributação das receitas não impede a manutenção dos créditos para serem usados em períodos subsequentes, é porque este direito à manutenção é a regra.*

...

*Resta claro, portanto, que o direito a manutenção e utilização do crédito em tela decorrem do próprio regime da não-cumulatividade e não nasceu a partir da edição da Lei nº 11.116/2005, pelo que se impõe a reforma do despacho decisório também neste tocante.*

*Cita jurisprudenciais judiciais e administrativas*

Em decisão por unanimidade, a 15ª TURMA/DRJ-SP votou para JULGAR IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, em acórdão assim ementado:

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

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

**INIBIDOR DE CORROSÃO**

O inibidor de corrosão é utilizado nas caldeiras, desse modo, não entra diretamente no processo produtivo principal, não se constituindo em matéria-prima, nem em insumo direto ou autorizado por lei a compor a base de cálculo dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativa.

**ÔNUS DA PROVA.**

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de restituição, ressarcimento e compensação é da contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, indefere-se o pedido e não se homologa a compensação.

**FRETE PARA TRANSPORTE DE PESSOAL**

Para o serviço de frete para transporte de pessoal não há previsão legal de formar crédito para o PIS/Pasep e Cofins não-cumulativa .

**COFINS-IMPORTAÇÃO. CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO.**

Os créditos da Cofins-Importação somente serão passíveis de compensação com outros tributos administrados pela RFB quando as respectivas importações forem vinculadas a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência dessas contribuições, a partir do disposto na Lei nº 11.116, de 2005.

**DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

As decisões judiciais prolatadas em ações individuais não produzem efeitos para outros que não aqueles que compõem a relação processual. E as decisões administrativas, não formalmente dotadas de caráter normativo, igualmente se aplicam inter partes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

I – DA TEMPESTIVIDADE

II – SÍNTESE FÁTICA

III.1. - DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO EM RAZÃO DA GLOSA GENÉRICA SOBRE OS CRÉDITOS DECLARADOS. CERCEAMENTO DE DEFESA

IV – DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO UTILIZADO NA COMPENSAÇÃO

IV.1 – DOS CRÉDITOS SOBRE “INSUMOS”

- a) Inibidor de Corrosão
- b) Da tinta para cabeça da impressora Willet
- c) Notas Fiscais de Aquisição de Madeira de Eucalipto
- d) Do transporte de pessoal
- e) COFINS – Importação

IV.2 – DOS CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

- a) Dos Outros Meios de Prova. Verdade Material.

IV.3 – DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE MULTA

V – DO PEDIDO

Por fim, pede o que se segue:

152. Por todo o exposto, requer seja o presente Recurso apreciado e acolhido por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de modo a, preliminarmente, anular o r. Acórdão recorrido, para que afaste o cerceamento do direito de defesa e a ofensa aos princípios constitucionais, bem como seja determinada a realização de novo julgamento, aplicando o entendimento já firmado pelo CARF e corroborado, de forma cogente, pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, submetido ao rito dos Recursos Repetitivos.

153. Subsidiariamente, caso não acolhida a nulidade do r. Acórdão recorrido, requer a Recorrente que (i) seja reconhecida, ainda preliminarmente, a nulidade do r. Despacho Decisório, pela desobediência aos preceitos legais para o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, em vista do inequívoco erro de direito cometido pela Fiscalização ao limitar a disposição legal sobre o tema.

154. Na remota hipótese de serem superadas as preliminares apresentadas, requer, no mérito, que seja reformado o r. Acórdão, para determinar a homologação do crédito pleiteado e, por conseguinte, as compensações pretendidas, tendo em vista a comprovação do correto procedimento realizado pela Recorrente, haja vista a existência de créditos apurados na sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS, na aquisição de insumos e bens do ativo imobilizado necessários à realização da atividade empresarial da Recorrente.

155. Outrossim, caso não sejam admitidos os argumentos acima, o que se admite apenas por hipótese, pleiteia a Requerente que seja determinada a exclusão dos juros sobre a multa aplicada no caso em tela.

156. Por fim, a Recorrente pleiteia, desde já, a sua intimação para realização da sustentação oral de suas razões recursais, por um de seus patronos, quando da inclusão do presente Processo Administrativo em pauta para julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

### I - Das preliminares

#### a) **Da nulidade do Despacho Decisório em razão da glosa genérica sobre os créditos declarados. Cerceamento de defesa**

A Recorrente se insurge contra o trabalho fiscalizatório por entender que o Despacho Decisório é nulo, por desatendimento aos deveres de fundamentação e apuração da verdade material, como forma de garantir o pleno direito de defesa do contribuinte. Em seu entendimento, o Agente Fiscal trouxe explicações genéricas como fundamentação do Despacho Decisório, não sendo estas suficientes a esmiuçar os inúmeros documentos requeridos durante a fase de fiscalização.

Nada obstante, a autoridade fiscal cumpriu corretamente suas atribuições durante o procedimento fiscal, não havendo que se falar em nulidade do Despacho Decisório tendo em vista que a decisão nele insculpida foi proferida por autoridade competente bem como por ter respeitado o direito ao contraditório e à ampla defesa em estrito cumprimento dos termos do art. 59 do Decreto no 70.235/72. Ademais, diversamente do alegado pela Recorrente, presentes os requisitos inerentes ao artigo 142 do CTN.

Desde o início do procedimento fiscal diversos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários foram sendo alterados no que concerne aos conceitos de insumos para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições para o PIS e da COFINS, inclusive com a decretação da ilegalidade das Instruções Normativas da SRF nos 247 e 404, as quais a autoridade

fiscal tinha por obrigação funcional o seu cumprimento. Ademais, todas as provas carreadas aos autos foram devidamente examinadas, sendo certo que a análise dessas informações não foi obstada pela autoridade administrativa.

Pelo exposto, rejeitada as preliminares de nulidade do Despacho Decisório e cerceamento de defesa.

## II - Do mérito

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário se assenta sobre a homologação parcial de compensação solicitada por meio do PER/DCOMP nº 00995.49610.170209.1.7.09-3599 e não homologação da compensação realizada por meio das PER/DCOMP's nº 41635.14989.220807.1.3.09-1915, 37840.64002.111108.1.7.09-1822 e 16143.52126.170209.1.7.09-5650. O pedido eletrônico de ressarcimento é relativo ao crédito de Cofins não cumulativa, vinculado às receitas não tributadas do mercado interno, do 4º trimestre de 2005.

A Recorrente exerce as atividades de fabricação e comercialização de celulose, florestamento e reflorestamento, exportação e importação, prestação de serviços tecnológicos, e participação em outras sociedades e quaisquer outras atividades correlatas e afins; revestida, portanto, da condição de contribuinte da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, podendo, por conseguinte, descontar créditos em relação a custos, despesas e encargos incorridos para o desenvolvimento de sua atividade.

Aduz a Recorrente no Recurso Voluntário que faz jus aos créditos considerados insumos: a) inibidor de corrosão; b) tinta para cabeça d da impressora Willet; c) créditos relativos à notas fiscais de aquisição de madeira de eucalipto; d) créditos relativos ao transporte de pessoal; e) créditos relativos à Cofins – Importação; f) créditos sobre os bens do ativo imobilizado.

É consabido que no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo rito dos recursos repetitivos, o STJ decidiu no sentido de que o conceito de insumo deveria ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou da relevância para o processo produtivo da contribuinte, bem como de que há ilegalidade no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e Nº 404/2004.

Por sua vez, os critérios da essencialidade e relevância considerados são aqueles delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa, conforme observação que constou na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

35. O STJ, seguindo o voto da Ministra Regina Helena Costa adotou a posição intermediária quanto ao conceito de insumo, ao adotar os critérios de relevância e essencialidade – também adotadas no CARF – e afastando o conceito de insumo da legislação do IPI e IRPJ. De acordo com o voto da Ministra Regina Helena estabeleceu-se o critério de relevância – mais abrangente que o de pertinência adotado pelo Ministro Mauro

Campbell Marques. Os Ministros Mauro Campbell Marques e Napoleão Nunes Maia Filho realinharam os seus votos para acompanhar Ministra Regina Helena Costa.

(...)

**Observação 1.** Observa-se que o STJ adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância. Vale destacar que **os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.**

Por outro lado, **o critério de relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”**

Destarte, mediante a interpretação do conceito abstrato de insumo delineado pelo STJ, a Receita Federal do Brasil trouxe critérios mais específicos através do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

No caso em comento, após a emissão dos atos decisórios prolatados no presente processo administrativo, sobreveio a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, da Procuradoria da Fazenda Nacional, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema abordado no REsp nº 1.221.170/PR, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Com efeito, o conceito de insumo delimitado no REsp nº 1.221.170/PR não diverge muito do entendimento que já vinha sendo adotado predominantemente neste CARF sobre a matéria, a qual reclamava há muito tempo uniformização na jurisprudência, razões pelas quais este Colegiado tem se curvado a esse entendimento do STJ antes do seu trânsito em julgado conforme orienta a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Feitas tais considerações, registre-se agora, que a fiscalização analisou a tomada de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins não cumulativas conforme a disciplina dos artigos 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, quando relacionam os bens, os serviços e as condições para desconto de créditos, bem como dos artigos 66 e 67 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, e dos artigos 8º e 9º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

Destarte, a autoridade administrativa examinou os insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda e excluiu quaisquer bens que não fossem matérias primas, produtos intermediários, material de embalagem ou que não sofreram alterações, tais como o

desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Pelo exposto, em consonância com o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça de que insumo é todo bem e serviço essencial e/ou relevante ao processo produtivo da contribuinte, passa-se à análise dos itens controvertidos objeto do presente Recurso Voluntário.

**a) inibidor de corrosão;**

Detalha a Recorrente às fls. 642 que o inibidor de corrosão é utilizado para: a) inibir a corrosão durante lavagem ácida (com ácido sulfâmico) dos filtros de licor verde e de licor branco; b) para controle de corrosão, mantendo a qualidade da água de resfriamento sem contaminantes e evitando corrosão nos trocadores de calor instalados no circuito da torre de resfriamento.

Portanto, diversamente do entendimento da fiscalização, de que pelo fato de ser utilizado nas caldeiras o inibidor de corrosão não entra diretamente no processo produtivo, e não se constitui em insumo direto, da presente análise resta configurada a relevância e essencialidade da utilização do inibidor de corrosão (insumo) ao desenvolvimento da atividade produtiva industrial, qual seja, obtenção de polpa de celulose com qualidade satisfatória. Entendimento em consonância com o REsp nº 1.221.170/PR.

Isto posto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

**b) tinta para cabeça da impressora Willet**

A fiscalização glosou os créditos da aquisição de tinta para a cabeça da impressora Willet sob argumento de que o mencionado produto não se enquadraria no conceito de insumo previsto pela Instrução Normativa nº 404/2004.

Todavia, considerando que a tinta é utilizada nas impressoras industriais e tem por função identificar o produto final comercializado pela empresa, indicando qualificações técnicas e específicas, conclui-se que a tinta para a cabeça da impressora Willet é essencial para identificação dos produtos e se amolda a definição de insumos esposada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Pelo exposto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

**c) créditos relativos à notas fiscais de aquisição de madeira de eucalipto;**

Em sede de Manifestação de Inconformidade a interessada anexa as notas fiscais que não foram apresentadas na fase de fiscalização – motivo de glosa do crédito.

Todavia, a fiscalização manteve a glosa sob o argumento de que notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte não seriam documentos hábeis a comprovar a existência do crédito fiscal. Para a autoridade administrativa seria necessária a juntada de nota fiscal que demonstrasse que de fato houve a aquisição de mercadoria que por sua natureza poderia gerar crédito não cumulativo.

Alega a Recorrente que é a responsável pela obrigação acessória de emissão das Notas Fiscais relativas à aquisição das florestas de eucalipto nos termos da determinação da Solução de Consulta realizada junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (Doc\_Comprobatorios0002).

Em reforço, sustenta que as notas fiscais de aquisição de florestas juntadas na ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade, são suficientes para atestar a aquisição das florestas porque são as únicas notas fiscais existentes relativas à essa operação.

Todavia, o crédito constituído com base m nota fiscal emitida pela Requerente não é documento hábil para demonstrar a aquisição de mercadoria capaz de gerar crédito não cumulativo.

Isto posto, deve negado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

#### **d) créditos relativos ao transporte de pessoal;**

A Recorrente esclarece que a sede da empresa está localizada no Polo Petroquímico de Camaçari/BA sendo que grande parte dos funcionários reside em outros municípios, razão pela qual a contratação de serviços de transporte de funcionários é imprescindível para desenvolvimento de suas atividades. Reforça que a Recorrente exerce a atividade industrial de fabricação e comercialização de celulose, especialmente celulose solúvel, o florestamento e reflorestamento etc. (fl. 607).

Com amparo no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 e da IN RF nº 404, de 2004, vigente à época da apuração do crédito ora em litígio a autoridade administrativa manteve a glosa supramencionada (fls. 565/564).

Com efeito, o custo/despesa relacionado ao transporte dos empregados (funcionários) é admitido em casos de reflorestamento florestas quando o deslocamento ocorre entre a a zona urbana e rural com o fito de permitir que os funcionários cheguem até o local de plantio/corte de árvores.

No presente caso, conforme esclarece a Recorrente o transporte de funcionários é realizado até a sede da empresa localizada em Camaçari/BA, portanto, não há que se falar em aproveitamento de créditos neste particular.

Dito isto, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

#### **e) créditos relativos à Cofins – Importação;**

A Autoridade Fiscal glosou os créditos decorrentes de COFINS – Importação, por ausência de amparo legal. Em seu entendimento não há como estender a possibilidade de compensação ou ressarcimento dos créditos apurados com base no art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, também aos créditos da Cofins -Importação apurados nos termos do art. 15, da Lei nº 10.865/2004.

Lado outro, sustenta a Recorrente que o direito a manutenção e utilização dos créditos em questão decorrem do próprio regime da não-cumulatividade e não surgiu apenas com a edição da Lei nº 11.116/2005, que faz referência ao artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, pelo que se impõe a reforma da decisão nesse tocante.

Com efeito, da interpretação sistemática dos dispositivos de regência, art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 infere-se pela impossibilidade de ressarcimento/compensação de crédito oriundo da receita de exportação da contribuição para o PIS/Cofins.

Desta feita, “a possibilidade de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, dos créditos de PIS ou Cofins apurados em decorrência de operações de importação restringe-se aos custos, despesas e encargos vinculados às vendas no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, não se estendendo aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias.” (Fls. 571/572).

Nessa linha de intelecção, conforme destacado nos autos, compunham o saldo de crédito decorrente de exportação veiculado no ressarcimento os valores da contribuição sobre importações. Todavia, tais créditos não são passíveis de ressarcimento ou de compensação, mas apenas de desconto da Contribuição para o PIS e a Cofins.

Pelo exposto, negado provimento neste tópico recursal.

#### **f) créditos sobre os bens do ativo imobilizado**

De fato, conforme assinala a Recorrente em sede de Recurso Voluntário, nos termos do art. 3º, VI, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, é cabível o creditamento do PIS e da COFINS em relação aos ativos imobilizados. Sustenta que a apresentação de planilhas de composição de bens em observância ao princípio da verdade material seriam documentos suficientes para comprovar o direito líquido e certo ao creditamento.

Observa-se que os créditos supracitados foram glosados não em razão da ausência de previsão legal, mas por ausência da entrega das respectivas notas fiscais.

Desta feita, em matéria de restituição, compensação ou ressarcimento, incumbe ao contribuinte demonstração clara e inequívoca do direito creditório a fim de que a fiscalização possa vincular os registros contábeis aos documentos fiscais e cancelar a operação realizada.

No caso em tela a recorrente deixou de apresentar as respectivas notas fiscais em momento oportuno, sendo, portanto, prejudicado o exame da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Pelo exposto, deve ser negado provimento neste item.

Por fim, a Recorrente se insurge contra a incidência de juros SELIC sobre a multa imposta no caso em tela. Para tanto, discorre sobre a natureza da multa, destacando que a mesma não se presta a repor o capital alheio, mas sim para punir o não cumprimento da obrigação. De modo diverso, a natureza dos juros seria essencialmente indenizatória, tanto que, diferentemente da multa, incidem no tempo, exatamente para refletir o prejuízo do credor com a privação do seu capital. Com base nesse corolário pugna pela não admissão da incidência de juros sobre a multa.

Nesse sentido, invoca a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, conforme entendimento emanado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do recurso referente ao Processo nº 10680.002472/2007- 23.

Todavia, nesse aspecto a Súmula nº 108 do CARF, de observância cogente, determina que incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, não assiste razão à Recorrente.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por superar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa da decisão recorrida para, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas abaixo identificadas, cabendo à autoridade administrativa apurar os créditos e homologar as Dcomp até o limite apurado:

- a) inibidor de corrosão;
- b) tinta para cabeça da impressora willet.

É como voto.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**

