



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13502.901375/2014-93</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-013.382 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BAHIA SPECIALTY CELLULOSE SA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

CRÉDITO SOBRE COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO E DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE. A autorização para abatimento de créditos pelos insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, prevista no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, abrange o combustível utilizado pelo contribuinte no transporte de produtos em elaboração e de produtos acabados, dada a essencialidade e a relevância para a consecução da atividade.

PIS/COFINS. CRÉDITOS. DESPESAS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não-cumulativa em relação ao custo de bens e serviços aplicados no tratamento de efluentes, por integrar o custo de produção do produto destinado à venda.

PIS/COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. IPI RECUPERÁVEL.

O IPI quando recuperável, não integra o valor do custo dos insumos.

CRÉDITO. SERVIÇOS DE COLHEITA E MOVIMENTAÇÃO DE MADEIRA. POSSIBILIDADE.

Itens utilizados na etapa inicial do processo produtivo da pasta de celulose, sendo, portanto, qualificáveis como insumo para fins de creditamento das contribuições do Pis/Cofins conforme entendimento adotado Recurso Especial no 1.221.170/PR.

PIS NÃO CUMULATIVO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS COM MANUTENÇÃO DE ESTRADAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a crédito de PIS e Cofins os dispêndios com a manutenção de estradas por não se caracterizarem como insumos aplicados no processo produtivo da empresa.

Tal gasto, embora necessário à atividade econômica da pessoa jurídica, refere-se à infraestrutura e logística de escoamento, não guardando relação de essencialidade ou relevância direta com a fabricação do produto ou a prestação do serviço (atividade-fim). Incidência da vedação prevista no Art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/02.

CRÉDITO. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO

A pessoa jurídica pode descontar créditos sobre a depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, contudo, não basta que as aquisições se refiram a bens incorporados ao ativo imobilizado, mas também que sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços, e exclusivamente em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

JUROS SOBRE MULTA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108)

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

As regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de restituição, ressarcimento ou compensação.

REGIME NÃO CUMULATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento só pode ser efetuado com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O sujeito passivo é o responsável pela produção de provas acerca do direito creditório pretendido. A escrituração contábil/fiscal, além de alinhada às declarações e demonstrativos apresentados a Receita Federal, deve ser fundamentada e lastreada em documentos hábeis e idôneos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa de créditos decorrentes da aquisição de (i) Óleo Diesel/Biodiesel B3 Metropolitano e Lubrificantes, (ii) ácido sulfúrico, (iii) aquisições nos CFOPs 1.556 e 2.556 (iv) serviços de colheita e (v) movimentação de madeira.

*Assinado Digitalmente*

**Fabiana Francisco de Miranda** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que julgou improcedente as impugnações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de crédito COFINS, apurado no regime não-cumulativo exportação relativo ao 3º trimestre de 2009, com valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, no principal total de R\$ 1.992.683,00.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em LAURO DE FREITAS proferiu o Despacho Decisório - DD nº 102736895 (fl. 02), que aprovou o Termo de Verificação Fiscal (fls. 35/72). O DD o qual concluiu que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 26965.71656.231012.1.7.09-7241 e não homologou a compensação declarada no seguinte PER/DCOMP: 07799.03555.031013.1.3.09-4381; 37197.12439.251012.1.3.09-9920;

12234.89205.231012.1.7.09-0340; 42673.53816.231012.1.7.09-4093 e 31853.14933.300413.1.3.09-0360. Ainda, que não há valor a ser restituído/ressarcido para o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP:

20627.65660.231012.1.5.09-4590.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal, após narrar os procedimentos de fiscalização, expõe as razões que fundamentaram a decisão, indica os itens glosados individualmente para cada mês em quadros, detalhando a data do lançamento na escrituração da empresa, nome do fornecedor e CNPJ, nota fiscal, descrição, material/serviço, valor da aquisição e motivo da glosa.

Cientificada do despacho decisório em 14/07/2015, conforme Aviso de Recebimento – AR à fl. 03, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade em 13/08/2015, fls. 98/146, argumentando, em síntese:

EM PRELIMINAR ...

...é irrefutável a tempestividade da presente Manifestação de Inconformidade.

...

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS OBJETO DA COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA - PER/DCOMP -... a manifestação de inconformidade tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, em relação ao débito objeto da compensação.

...

DO RECONHECIMENTO DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO As PER/DCOMP's que ensejaram o presente Processo Administrativo Fiscal foram transmitidas, originariamente, em dezembro de 2009 (PER/DCOMP nº 09295.44567.101209.1.1.09-4 602; 15981.23163.101209.1.3.0 9-1001; 24 077.99876.101209.1.3.09-4429 e 3422 6.8 3690.141209.1.3.0 9-34 55;

10754.60066.291209.1.3.09-0024) e em janeiro de 2010 (PER/DCOMP nº 27701.94550.070110.1.3.09-0660; 02695.44753.190110.1.3.0 9-7800;

29464.21165.290110.1.3.0 9-3166)Com efeito, em razão do que dispõe o art. 74, §2º, da Lei 9.430/96, diploma legal que regulamenta as compensações de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, quando da transmissão da Declaração de Compensação, os débitos que ora se pretende cobrar foram extintos sob condição resolutoria, in verbis:

...

Destarte, transmitida a Declaração de Compensação, a Administração poderá apurar a correção do procedimento, homologando expressamente a compensação, ou, havendo incorreção, poderá remanescer para o sujeito passivo: crédito a restituir ou débito a recolher. Existindo débitos, a Administração irá intimá-lo para recolher os valores supostamente devidos ou se defender por meio de Manifestação de Inconformidade.

Contudo, a Administração Tributária Federal possui o prazo de 05 (cinco)anos para tal averiguação. Transcorrido in albis o prazo para homologação ou não da compensação declarada, é imperioso que se reconheça a ocorrência da homologação tácita, bem como a perda da pretensão do Fisco de indeferir o pleito formulado, impossibilitando a cobrança de eventuais tributos extintos pela compensação, a teor do que dispõe o § 5º, do art.

74, da supracitada Lei nº 9.430/96.

...

DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO EM RAZÃO DO ERRO DE DIREITO - A FISCALIZAÇÃO PRETENDE GLOSAR CRÉDITOS DE INSUMOS POR DESCONSIDERAR ETAPAS DA ATIVIDADE EMPRESARIAL DA REQUERENTE ... as explicações genéricas acerca da fundamentação do Despacho Decisório não são suficientes a esmiuçar os inúmeros documentos requeridos durante a fase de fiscalização, preferindo a autoridade fiscal adotar argumentação genérica no sentido impossibilitar a tomada de créditos decorrentes de aquisição de bens, produtos e serviços em supostos períodos pré-operacionais ou pós-operacionais, sem adotar qualquer juízo de valor sobre a necessidade e essencialidade de cada um destes bens, produtos ou serviços em relação à atividade empresarial da Requerente.

33. Note-se que a Fiscalização referiu-se à impossibilidade de creditamento em diversas oportunidades por não compreender o processo produtivo da Requerente, ou por limitar este à operação fabril de entrada e saída dos produtos de determinadas e limitadas máquinas ou equipamentos. Em que pese a Requerente já tenha demonstrado a extensão e completude de seu processo produtivo!

34. Nessa oportunidade, a Requerente reafirma a complexidade e extensão do seu processo produtivo, para que não restem dúvidas sobre este englobar desde a aquisição da "madeira em pé" nas áreas florestais da Copener Florestal Ltda. até a obtenção e venda/exportação da celulose. Devendo ser observada a quantidade

de atividades desempenhadas pela Requerente, para que não haja qualquer dúvida sobre o seu processo produtivo e os insumos que fazem parte deste.

35. Neste diapasão, há, na espécie, claro e inequívoco erro de direito, evidenciado pelo fato de a Fiscalização pretender imputar à Requerente infração à legislação tributária, por ausência de direito ao crédito pleiteado, que não guarda conexão com a sistemática de creditamento do PIS e da COFINS em razão da aquisição de insumos, serviços e imobilização de bens no ativo.

36. Assim sendo, é válido salientar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já firmou o entendimento no sentido do reconhecimento da nulidade por erro de direito em casos análogos:

...

39. Assim sendo, resta inequívoca a nulidade do Despacho Decisório em epígrafe, uma vez que ficou configurado o erro de direito da Fiscalização ao aplicar indevidamente a norma à espécie, fazendo prevalecer suposições absolutamente diferentes da realidade, por evidente má aplicação do direito, por tentar limitar a disposição legal acerca do creditamento do PIS e da COFINS!

DO MÉRITO DOS CRÉDITOS SOBRE "INSUMOS" ...

No que tange à sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS, cabe pontuar que a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, bem como a Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, instituíram determinadas medidas para implementação da cobrança não cumulativa destas contribuições incidentes sobre a receita ou faturamento, com o fito de desonerar o processo produtivo de determinada empresa ou a atividade-fim de um determinado prestador de serviço.

... desta regra, a pessoa jurídica optante pelo regime da não cumulatividade, pode aproveitar créditos de PIS e COFINS calculados em relação a bens de revenda, insumos, energia elétrica, ativo imobilizado, dentre outros previstos no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Importa ressaltar não cumulatividade, no que tange obrigatória a todos os setores de que a submissão ao princípio das contribuições sociais, não é atividade econômica, ao contrário do IPI e do ICMS, havendo também uma distinção quanto ao seu conteúdo e abrangência, a depender da natureza do tributo.

Com a publicação da Emenda Constitucional nº 42, de 10 de dezembro de 2003, que acrescentou o §12 ao art. 195 da Carta Magna, a não cumulatividade do PIS e da COFINS instituída livremente pelo legislador ordinário, passou a ter disposição constitucional autorizando a este mesmo legislador a definição dos setores de atividade econômica submetidos ao princípio da não cumulatividade.

...

Verifica-se que a técnica prescrita em lei e utilizada em relação às contribuições sociais se resume à apuração de PIS e COFINS, com aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente. As alíquotas retro, inclusive, são igualmente aplicadas sobre o valor de bens, serviços e despesas incorridos no mês, quando da apuração dos descontos de créditos pelo Contribuinte, consoante se extrai da legislação de regência da matéria.

...

Ou seja, não há qualquer compensação dos valores incidentes nas etapas anteriores com os devidos nas operações subsequentes, como ocorre na técnica aplicada ao IPI e ao ICMS, além do que, nos casos das contribuições sociais devem ser considerados todos os insumos que possuem relação essencial com o processo produtivo do contribuinte.

Esta última assertiva encontra fundamento nos preceitos normativos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, especialmente no art. 3º das mesmas, que não vinculam a entrada de mercadoria ou serviço à sua posterior saída, mas exigem, tão somente, que os bens e serviços sejam utilizados na atividade empresarial. Em outras palavras, a geração de crédito não advém somente dos elementos que se incorporam ao produto da atividade empresarial, mas também todos os gastos incorridos, necessários à realização destas atividades.

... as multicitadas Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002 não discorrem sobre qualquer restrição ao conceituar insumos que leve ao entendimento de que os mesmos se limitariam aos vinculados à produção (no sentido mais estrito do termo)..

...

Nessa esteira, deve-se atentar para os casos onde o contribuinte possui um processo produtivo extenso e dividido em "etapas", como é o caso da Requerente, que começa a sua atividade com a aquisição da "madeira em pé" dos seus fornecedores e só termina com a obtenção da celulose.

74. Ou seja, o processo produtivo da Requerente começa com a aquisição da madeira em pé (produto essencial e imprescindível para a realização da atividade empresarial) e tudo que realiza entre este momento e a obtenção do seu produto final (a celulose) faz parte do seu processo produtivo!

75. Assim sendo, em vista da extensão e complexidade do processo produtivo da Requerente, não se pode perder de vista que o insumo não é somente aquilo que é empregado de forma direta no produto final. Sendo imperiosa a identificação do insumo como necessário para qualquer etapa da produção/fabricação.

... necessário se faz tratar os produtos individualmente e, ao final, concluir pela irregularidade da glosa de:

a) Óleo Diesel/Biodiesel B3 Metropolitano e Lubrificantes ... o Óleo Combustível Diesel é um bem/produto empregado em maquinários/equipamentos específicos

("Harvester" e "Forwarder") utilizados na atividade de colheita da madeira de eucalipto, insumo primordial à atividade da empresa e que está inerente ao processo industrial de fabricação da celulose. São, portanto, considerados insumos indispensáveis ao desenvolvimento da atividade produtiva industrial.

... Ademais, os Lubrificantes também são insumos indispensáveis ao processo produtivo, visto que a função precípua destes na máquina industrial é a de movimentar equipamentos ou ferramentas em linhas de processos.

...

b) Frete de Ácido Sulfúrico 85. A Fiscalização realizou a glosa dos créditos por entender que o ácido sulfúrico não é utilizado apenas no processo produtivo, "mas também em etapa posterior, relacionada ao Tratamento de Efluentes (ETE)". Pelo que, em que pese admitir que os fretes dos produtos utilizados no processo produtivo dariam direito ao crédito do PIS e da COFINS, glosou integralmente as despesas de frete vinculadas a esta parte do processo produtivo.

86. Contudo, deve-se ter em mente que o ácido sulfúrico é produto essencial ao processo produtivo da pasta de celulose, sendo utilizado para a limpeza química de equipamentos da fábrica, objetivando a remoção de incrustações orgânicas e inorgânicas, garantindo, assim, a produção da pasta química de celulose com as especificações necessárias.

...

91. Assim sendo, restando evidenciada a utilização de ácido sulfúrico em diversos pontos do processo produtivo, assim como para o Tratamento de Efluentes, e considerando que o processo produtivo da Requerente engloba todas as etapas necessárias à aquisição do produto final (ainda que posteriores), e com fundamento na jurisprudência do CARF, deve ser afastada a ilegal glosa dos créditos de PIS e COFINS realizada.

c) Créditos computados no CFOP 1556 e 2556.

Neste ponto, a Fiscalização realizou a glosa por supostamente serem apresentadas descrições genéricas ou materiais em tese não relacionados com o processo produtivo.

Ocorre que, em relação aos bens adquiridos por meio das CFOPs 1.556 e 2.556, que foram objeto de glosa, em sua maior parte são partes e peças adquiridas para reposição em máquinas e equipamentos vinculados ao processo produtivo da Requerente.

... a Fiscalização realizou a glosa dos materiais verificados por amostragem e de forma rasa, visto que apenas identificava o material, sem buscar a aplicabilidade deste na atividade da Requerente, o que também merece reparo, principalmente por haver a descon sideração de bens essenciais ao processo produtivo.

Nesse contexto, importa destacar que a Receita Federal do Brasil, ao tratar da possibilidade de creditamento de PIS e COFINS sobre peças de reposição, nas

Soluções de Divergência COSIT nº 14/07 e 35/082, firmou entendimento no sentido de que as despesas efetuadas com aquisição de partes e peças de reposição e com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País geram direito a créditos a serem descontados do PIS, desde que as partes e peças não estejam incluídas no ativo imobilizado.

...

d) Inclusão indevida da parcela referente ao IPI na base de cálculo do crédito apurado Neste ponto, cumpre destacar ainda que foram consideradas indevidas as inclusões das parcelas referentes ao IPI na base de cálculo, por considerar que estes seriam "recuperáveis", não atentando a Fiscalização para a hipótese de que os CFOPs das operações(1.556 e 2.556) dão conta inclusive de que, para fins de creditamento do IPI, tais produtos não são considerados como insumos ligados diretamente à produção (MP, PI ou M E ) , em vista da sistemática mais restritiva do citado tributo.

...

e) Dos Serviços de Colheita ... para que a partir do produto adquirido ("madeira em pé") seja obtido o produto final da Requerente (pasta de celulose), é necessário, inicialmente, realizar a colheita da madeira. Sem esta etapa do extenso processo produtivo, não seria possível a realização da atividade empresarial da Requerente, em vista da essencialidade da madeira e, por conseguinte, da colheita desta.

... São, portanto, considerados insumos indispensáveis ao desenvolvimento da atividade produtiva a colheita da madeira e os serviços vinculados a esta, não havendo qualquer razão para glosa dos créditos decorrentes destes custos.

...

f) Serviços de Manutenção e Serviços de Manutenção de Estradas ... Da análise detida e individualizada de cada serviço de manutenção, bem como do serviço de manutenção de estradas, é percebido que estes estão englobados em etapas intrínsecas ao processo produtivo, que estão compreendidas entre a aquisição da "madeira em pé" e o término do processo produtivo, sendo inclusive essenciais ao desenvolvimento das atividades da Requerente, visto que sem tais manutenções por onde transitam e são processados os insumos não seria possível a continuidade do processo produtivo ...

g) Serviços de Movimentação de Madeira ... a Fiscalização entende que não é possível utilizar crédito sobre a movimentação de madeira nas áreas florestais e no pátio, assim como em relação à movimentação de celulose no porto.

...

Ora, como seria possível a obtenção da pasta de celulose sem que a madeira, matéria-prima principal, fosse movimentada entre a aquisição e o ingresso nas máquinas?

...

V.2 - DOS CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO 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:

...

Todavia, mesmo confirmando o direito ao crédito, a Fiscalização entendeu por bem glosar os créditos sobre bens do ativo imobilizado por entender:

a) As planilhas apresentadas não permitem a identificação da natureza do bem (referente a 2006, 2007, 2008 e 2009) , ou não há identificação das notas fiscais (relativo a 2005) ; e b) Não houve a demonstração da efetiva imobilização dos itens mediante registros contábeis que embasem os registros.

Ou seja, embora demonstrado documentalmente a existência de crédito decorrente da imobilização de bens, por meio das planilhas de composição dos bens, por meros formalismos a Fiscalização glosa o crédito utilizado e afasta o procedimento correto adotado pela Requerente.

Note-se que Fiscalização restringe a comprovação e utilização do crédito à formalidades não previstas em lei, que seria a apresentação das Notas Fiscais de cada um dos bens adquiridos, sem considerar qualquer outro documento fiscal ou contábil apresentado pela Requerente.

Entretanto, os arquivos contábeis e fiscais, assim como as demonstrações financeiras e demais documentos entregues pela Requerente à Fiscalização se referiram e explicaram os valores constantes da DACON, podendo atestar e comprovar a existência do direito do contribuinte. Pelo que, o entendimento exposto pela Fiscalização afronta diretamente o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, e evidencia a existência de erros de procedimento cometidos pela Fiscalização, que impedem a compreensão do correto aproveitamento do crédito. Cumpre destacar, de logo, que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, assim como a Instrução Normativa que disciplina a matéria, seja a vigente à época do fato gerador (IN 900/2008), seja a atualmente em vigor (IN 1.300/2012) , não dispõem no sentido de restringir a comprovação dos fatos, e sim reforçam o princípio da verdade material.

...

Note-se que a única exigência formal da legislação é que a Requerente demonstre documentalmente a correção do procedimento adotado por meio de documentos do direito pleiteado, o que pode acontecer por meio de escrituração contábil e fiscal, em meio físico ou magnético!

Importa destacar que, como pode ser identificado do Termo de Verificação da Fiscalização tal procedimento foi devidamente observado pela Requerente, que apresentou de forma clara e objetiva a comprovação por meio de planilhas e documentos que demonstram a correção das informações declaradas em suas DACONs e em sua contabilidade.

Cumpra salientar, ainda, que toda documentação solicitada pela Fiscalização foi devidamente e tempestivamente apresentada, não havendo que se falar em insuficiência destes, o que permite a confirmação dos valores apurados como crédito de PIS e COFINS sobre bens do ativo imobilizado, restando apenas a correta apreciação destes, em busca da verdade material, em lugar do simples afastamento de comprovação sem análise do pleito!

...

Ressalte-se que a Requerente apresentou durante a fiscalização: DCTF's, DACON's, planilhas de composição de créditos, dentre outros documentos, que poderiam de plano servir como prova do direito ao crédito de PIS e COFINS sobre bens do ativo imobilizado, impossibilitando qualquer alegação no sentido de falta de aplicação dos bens do ativo no processo produtivo.

...

### V.3 - DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE MULTA ...

Por fim, na remota hipótese de serem superados os argumentos até aqui expostos, a Requerente esclarece que, nos termos do que estabelece o artigo 61 da Lei nº 9.430/96, somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias.

Assim, de logo, observa-se que não poderão incidir juros SELIC sobre a multa imposta no caso em tela, na remota hipótese desta ser mantida a exigência, em que pese os robustos argumentos pela sua improcedência.

...

Cita jurisprudenciais judiciais e administrativas”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

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

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

A análise de pedido de ressarcimento de crédito tributário não se confunde com a atividade do lançamento, de modo que não se sujeita ao prazo de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência. Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, os despachos e decisões proferidas por autoridade competente e não existindo preterição do direito de defesa, fica afastada a hipótese de nulidade.

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.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DE EFLUENTES. CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.

Os valores referentes à manutenção e tratamento de efluentes não geram créditos do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade aquisição de insumos, haja vista que não possuem relação direta com o processo produtivo.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

No regime não cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores os combustíveis e lubrificantes ou quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda.

AMOSTRAGEM. LEGITIMIDADE.

É legítima a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por amostra de documentos, operações ou registros, o que não se confunde com o cálculo das contribuições em si mesmo por amostragem, conjectura, método estatístico, presunção, arbitramento, indício, suposição ou estimativa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. IPI RECUPERÁVEL.

O IPI quando recuperável, não integra o valor do custo dos insumos.

CRÉDITO. SERVIÇO DE MANUTENÇÃO DE ESTRADAS.

IMPOSSIBILIDADE.

Os serviços de manutenção de estradas não produzem alterações sobre o produto final, impedindo que os mesmos adquiram as características necessárias para serem conceituados como insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

CRÉDITO. SERVIÇO DE MOVIMENTAÇÃO MATÉRIA PRIMA E MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviço de movimentação interna nas dependências do contribuinte e no porto não permitem a apuração de créditos da Cofins, por falta de previsão legal.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

CRÉDITO. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO A pessoa jurídica pode descontar créditos sobre a depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, contudo, não basta que as aquisições se refiram a bens incorporados ao ativo imobilizado, mas também que sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços, e exclusivamente em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.

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”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto, em apertada síntese, com os seguintes pontos:

1- DO RECONHECIMENTO DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

- 2- DA PRELIMINAR: DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO EM RAZÃO DO ERRO DE DIREITO – A FISCALIZAÇÃO PRETENDE GLOSAR CRÉDITOS DE INSUMOS POR DESCONSIDERAR ETAPAS DA ATIVIDADE EMPRESARIAL DA RECORRENTE
- 3- DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO UTILIZADO NA COMPENSAÇÃO
- 4- DOS CRÉDITOS SOBRE “INSUMOS”
  - a. Óleo Diesel/Biodiesel B3 Metropolitano e Lubrificantes
  - b. Ácido sulfúrico
  - c. Créditos computados no CFOP 1556 e 2556 e Glosas por Amostragem
  - d. Inclusão indevida da parcela referente ao IPI na base de cálculo do crédito apurado
  - e. Dos Serviços de Colheita
  - f. Serviços de Movimentação de Madeira
  - g. Serviços de Manutenção e Serviços de Manutenção de Estradas
- 5- DOS CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO
- 6- DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE MULTA

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Trata-se de crédito da Cofins de incidência não cumulativa, vinculados à receita de exportação, apurados no 3º trimestre-calendário de 2009.

### Preliminares

Há inicialmente duas análises questionadas pela contribuinte, a saber: Homologação tácita e Erro de Direito.

#### a) Homologação Tácita

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte informa que as autoridades fiscais possuem o prazo de 5 (cinco) anos para realizar a averiguação da compensação. Após esse prazo, haveria a homologação tácita.

Note-se que o parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 prevê o prazo de 5 anos para a ocorrência da homologação da compensação declarada, contado da data da entrega da declaração de compensação, conforme previsão abaixo:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (...)”

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.”

Conforme previsão legal descrita acima, se o fisco não se manifestar no período de 5 anos da data de compensação, ocorre a homologação tácita. O débito é extinto definitivamente.

Como bem demonstrado no Acórdão de Manifestação de Inconformidade, das declarações de compensação vinculadas ao pedido de ressarcimento, note-se que a mais antiga foi transmitida em 23/10/2012 (fl. 04), ao passo que a contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 14/07/2015 (fl.03). Dessa forma, conclui-se que foi respeitado o prazo legal de cinco anos para homologação de todas as DCOMPs.

Diante dessas considerações, afastado, integralmente, as considerações apresentadas pela Contribuinte como item preliminar quanto à suposta ocorrência de homologação tácita e consequente decadência.

#### b) Erro de Direito

Questiona ainda como item preliminar a nulidade do despacho decisório por erro de direito.

A Contribuinte descreve em seu Recurso Voluntário que as autoridades fiscais teriam desconsiderado etapas de sua atividade empresarial. Alega que as explicações do fisco foram genéricas e não suficientes para esmiuçar os documentos requeridos na fase de fiscalização.

Descreve que o erro de direito seria evidenciado pelo fato de imputar a ela infração à legislação tributária por ausência de direito ao crédito pleiteado, o que não guardaria veracidade quanto aos fatos e creditamento tributário.

Nesse contexto, note-se as hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

“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.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Entendo que no presente processo não há nulidade, uma vez que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa. Notadamente, houve a devida análise quantos aos créditos tributários pleiteados, com a descrição dos fatos e fundamentos legais considerados pelas autoridades fiscais.

Dessa forma, em virtude da existência de motivação legal para fundamentar a glosa no presente processo e falta de demonstração efetiva de erro de direito, rejeito a preliminar.

### **Do Mérito**

#### **DO INSUMO**

A Contribuinte explica que se deve ter em conta que o insumo não é aquilo que é empregado somente de forma direta ao produto final, mas sim que a identificação do insumo deve ser verificada a qualquer etapa da produção/fabricação.

#### **a. Óleo Diesel/Biodiesel B3 Metropolitano e Lubrificantes**

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte descreve que o Óleo Diesel/Biodiesel se refere a combustíveis e lubrificantes empregados em: i) maquinários/equipamentos específicos utilizados na atividade de colheita da madeira de eucalipto; ii) Motores à diesel Forno de Cal/Geradores Emergência; iii) Fornos de Cal/Caldeiras, sendo combustível para produção de cal e como combustível complementar para geração de vapor nas caldeiras; iv) Transmissão de empilhadeiras; e v) Gruas.

Explica que os lubrificantes possui função principal de movimentar equipamentos ou ferramentas em linhas de processo.

Alega, portanto, que são considerados insumos indispensáveis ao desenvolvimento de sua atividade produtiva industrial.

As autoridades fiscais descreveram o entendimento que somente o combustível utilizado na produção geraria creditamento. Assim, entendem que o combustível gasto no transporte dos produtos destinados à venda, no transporte na aquisição da matéria prima

utilizada em seu processo produtivo, consumidos nas máquinas utilizadas na floresta e no transporte da floresta para a fábrica não geram direito a crédito.

Note-se previsão legal do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, conforme transcrição abaixo:

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;”(grifei).

Note-se abaixo julgamento do CARF pelo direito ao creditamento de combustíveis utilizados no transporte de produtos em elaboração e acabados:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008 (...)

CRÉDITO SOBRE COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO E DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

A autorização para abatimento de créditos pelos insumos utilizados na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, prevista no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, abrange o combustível utilizado pelo contribuinte no transporte de produtos em elaboração e de produtos acabados, dada a essencialidade e a relevância para a consecução da atividade.

(Acórdão 3201-011.764, de 15/04/2024. Processo nº 13603.903068/2014-17. Relatora Joana Maria de Oliveira Guimarães)” Grifei.

Acompanhando a jurisprudência acima referenciada, e entendo que deve ser revertida a glosa relativa ao Óleo Diesel/Biodiesel B3 Metropolitano e Lubrificantes, uma vez que são essenciais e relevantes à atividade da empresa, por se tratar de combustível consumido no transporte e nas máquinas utilizadas nas florestas.

b. Ácido sulfúrico

A recorrente descreve no Recurso Voluntário que o ácido sulfúrico é utilizado para a limpeza química de equipamentos da fábrica, objetivando a remoção de incrustações orgânicas e inorgânicas, garantindo, assim, a produção da pasta química de celulose com as especificações

necessárias. E, por esse motivo, entende que se trata de um produto essencial ao seu processo produtivo.

Destaca que sua utilização se dá em diversos pontos do processo produtivo, incluindo para o tratamento de Efluentes.

As autoridades fiscais glosaram o crédito por entender que o tratamento de efluentes se dá em uma etapa posterior ao fluxo produtivo.

Note-se decisão do CSRF quanto ao creditamento tributário de efluentes:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2004 a 30/06/2004 (...)

PIS. CRÉDITOS. DESPESAS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não-cumulativa em relação ao custo de bens e serviços aplicados no tratamento de efluentes, por integrar o custo de produção do produto destinado à venda.”

(Acórdão 9303-010.477, de 18/06/2020. Processo nº 13951.000346/2004-42. Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos –)”.

Vide trecho do Parecer RFB/COSIT nº 5, o qual se manifestou no sentido de que os efluentes se enquadram no conceito de insumo, para fins de creditamento:

“53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação, etc.

Dessa forma, dada a sua essencialidade e relevância ao funcionamento do processo produtivo, voto pela reversão da glosa do crédito tributário quanto ao ácido sulfúrico.

c. Créditos computados no CFOP 1556 e 2556 e Glosas por Amostragem

Conforme descrito no Recurso Voluntário, a maior parte dos bens adquiridos por meio das CFOPs 1.556 e 2.556 que foram objeto de glosa se refere a partes e peças adquiridas para reposição em máquinas e equipamentos vinculados ao seu processo produtivo, além de manutenção da sua própria estrutura produtiva. Informa a contribuinte que as glosas foram efetuadas somente com base em análise amostral do tema.

No Termo de Verificação Fiscal há a informação de que alguns itens computados no Código Fiscal de Operação (CFOP) 1556 e 2556 foram objeto de glosa, em razão de descrição genérica, e por não se referirem ao processo produtivo. Entretanto, como exemplos do próprio TVF, há itens como: pallet de madeira, óculos de segurança ampla visão (EPI); bota segurança; capas de proteção; diferentes tipos de lâmpadas e pilhas; entre outros.

Note-se abaixo transcrição de trechos de decisão do CARF em outro processo da mesma Contribuinte quanto a esse tema:

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 (...)

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. (...)

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de nulidade do despacho decisório, de cerceamento de defesa e de que fora realizada glosa genérica sobre os créditos declarados sem observância da verdade material, para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre os créditos com: (1) óleo combustível diesel do item 38.1 do TVF; (2) serviços de colheita; (3) serviços de movimentação de madeira; (4) materiais de laboratório; (5) frete de insumos nacionalizados, prestados por Omega Logistic Transport Ltda; (6) (a) os valores descritos nas tabelas anexas ao TVF como “conforme amostragem” e “glosar conforme amostragem”, nos termos do voto da relatora, (b) aluguel de empilhadeira, (c) aluguel de guindaste e (d) locação de escavadeira hidráulica; e (7) os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos para tratamento de efluentes. (...)

#### 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: (...)

g) Créditos computados no CFOP 1556 e 2556, CFOP 1.933 e 2.933 e Glosas por Amostragem:

i) Glosas que foram realizadas com o descritivo “conforme amostragem” e “glosar conforme amostragem”; ii) Aluguel de empilhadeira; iii) Aluguel de guindaste; iv) Locação de escavadeira hidráulica;”

(Acórdão 3202-002.977, de 26/09/2025. Processo nº 13502.900203/2015-83. Relator Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe)” Grifei.

De fato, podem ser verificadas a essencialidade e a relevância nos mencionais itens do CFOPs 1.556 e 2.556, conforme descrição dos itens no presente processo. Nesse sentido, voto pela reversão das glosas dos bens adquiridos considerando os CFOPs mencionados.

d. Inclusão indevida da parcela referente ao IPI na base de cálculo do crédito apurado

Esse item trata da possibilidade do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição integrar o valor de creditamento do PIS/Cofins.

De acordo com a Contribuinte, nos casos em que o IPI não der direito a crédito, seria concedido o direito ao creditamento do PIS e da COFINS, por integrar este o custo de aquisição do bem.

Já as autoridades fiscais realizaram a glosa do crédito de IPI exatamente por entender que se referia a IPI em que se recupera o crédito.

Note-se Solução de Consulta COSIT nº 579/2017, a qual estabelece que somente o IPI não recuperável pode integrar o valor de aquisição, para fins de apuração dos créditos das contribuições ao PIS e à COFINS:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS NÃO CUMULATIVIDADE. IPI NÃO RECUPERÁVEL. CREDITAMENTO.

O IPI não recuperável integra o valor de aquisição de bens para efeito de cálculo do crédito da Cofins na sistemática não cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, § 3º, I. (...)”

A Instrução Normativa (IN) SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, que trata da incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, assim dispõe em seu art. 66:

“Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do art. 19;

(...)§ 3º O IPI incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o custo dos bens, para efeitos do disposto no inciso I.

(...)

A Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, descreveu que o IPI incidente na aquisição, quando recuperável, não integra a base.

“Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 72, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 12 do art. 4º;

(...)§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:

I - o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição, quando recuperável, **não** integra o valor do custo dos bens; e(“...”) (grifei).

Note-se trechos de uma decisão do CARF quanto ao tema:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

CRÉDITO. IPI RECUPERÁVEL. IMPOSSIBILIDADE. IPI IRRECUPERÁVEL. POSSIBILIDADE.

O IPI recuperável, destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos, não integra o custo de aquisição dos bens e serviços aplicados na produção da pessoa jurídica contribuinte do imposto. De maneira diversa, o IPI, quando não recuperável, integra o valor de aquisição de bens para efeito de cálculo do crédito das contribuições não cumulativas.” (...)

VOTO (...)

IPI IRRECUPERÁVEL (...)

O simples fato do valor do IPI se configurar um dispêndio à recorrente não autoriza, por si só, a tomada de crédito das contribuições incidentes sobre ele na compra dos insumos, pois o IPI se trata de imposto de natureza recuperável e, tendo em vista a atividade industrial da recorrente, cabe a ela registrar, na sua escrituração, o IPI como crédito a ser abatido dos débitos relativos às vendas dos produtos por ela industrializados.

A sistemática de encontro de débitos e créditos própria da não cumulatividade do IPI evidencia que a recorrente não assume um gasto quando adquire insumos, naquelas notas fiscais em que consta o IPI destacado, dado que este imposto será abatido do incidente sobre as vendas de produtos industrializados, não onerando, por conseguinte, o custo de aquisição dos insumos. (...)

Os créditos das contribuições devem ser calculados sobre o valor dos bens adquiridos como insumos e não sobre o valor total das notas fiscais, não integrando o IPI destacado a base de cálculo dos créditos, do que, neste ponto, nego provimento ao recurso.

(Acórdão 3202-002.864, de 19/09/2025. Processo nº 13502.720864/2020-94. Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe)”.

Por fim, note-se que esse assunto foi objeto de modulação de efeitos por meio do Tema Repetitivo nº 1373 (processos REsp 2.132.868 e outros), pelo STJ, para base de apuração posterior a 20/12/2022 conforme abaixo:

“O IPI não recuperável incidente sobre a operação de compra de mercadoria para revenda **não** integra a base de apuração dos créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, a partir das operações realizadas após a entrada em vigor da Instrução Normativa 2.121/2022 da Receita Federal do Brasil, em 20/12/2022.”

Pelo exposto, mantenho a glosa do crédito de PIS/Cofins sobre a parcela do IPI.

e. Dos Serviços de Colheita

De acordo com as autoridades fiscais, os serviços de colheita se referem à serviços de manutenção em equipamentos de Colheita Mecanizada.

Houve a glosa dos créditos tributários sobre às aquisições de serviços de colheita em virtude de se referirem em áreas florestais, e que por isso não poderiam ser considerados serviços vinculados à produção.

No Acórdão de Manifestação de Inconformidade, foi informada a impossibilidade de creditamento em virtude de as florestas serem ativos imobilizados e terem crédito pela exaustão da floresta.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte explica que não é proprietária do imóvel, e que por isso ele não faria parte de seu ativo imobilizado.

Descreve que adquire madeira em pé, ou seja, madeira ainda plantada. Para ter o produto final da pasta de celulose, é necessário exatamente coletar a madeira. Sem exatamente essa etapa, o processo produtivo não seria possível.

Notadamente, a colheita da madeira é considerada insumo indispensável ao desenvolvimento da atividade produtiva.

Note-se decisão do CARF em caso similar da mesma Contribuinte:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010 (...)

CRÉDITO. OLÉO COMBUSTÍVEL. SERVIÇOS DE COLHEITA E MOVIMENTAÇÃO DE MADEIRA. MATERIAIS DE LABORATÓRIO. POSSIBILIDADE.

Itens utilizados na etapa inicial do processo produtivo da pasta de celulose, sendo, portanto, qualificáveis como insumo para fins de creditamento das contribuições do Pis/Cofins conforme entendimento adotado Recurso Especial no 1.221.170/PR. (...) Grifei.

(Acórdão 3202-003.108, de 19/09/2025. Processo nº 13502.900198/2015-17. Relator Aline Cardoso de Faria)”.

De fato, os serviços de colheita de madeira são indispensáveis ao processo produtivo da Recorrente, e subsomem-se ao conceito de insumo delimitado pelo REsp nº 1.221.170/PR, não sendo permitido excluí-los do permissivo contido nos artigos 3º da Lei nº 10.637/2002 e artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Portanto, deve ser revertida a glosa dos serviços de colheita.

f. Serviços de Movimentação de Madeira

Houve a glosa das despesas com serviços de movimentação de madeira nas áreas florestais e no pátio, e da movimentação de celulose no porto.

As autoridades fiscais entenderam pela impossibilidade de creditamento, por entender que haveria a ausência de aquisição. Note-se, entretanto, que a madeira é sim adquirida de terceiro, conforme informações do Recurso Voluntário.

Conforme já exposto no item acima, o processo produtivo da Contribuinte é extenso e completo, e se inicia com a aquisição de madeira em pé, e se encerra com a venda de celulose.

São demonstradas essencialidade e relevância na movimentação da madeira no processo produtivo.

Dessa forma, deve ser revertida a glosa com movimentação da madeira.

g. Serviços de Manutenção e Serviços de Manutenção de Estradas

A Contribuinte alega que que esses serviços são essenciais ao desenvolvimento de suas atividades, visto que sem tais manutenções por onde transitam e são processados os insumos não seria possível a continuidade do processo produtivo.

Note-se, entretanto, que a contratação de serviços para manutenção de estradas não pode ser considerada como insumo, uma vez que não possui relação direta com sua atividade fim.

Entendo que as estradas são bens incorporados ao ativo imobilizado, sendo, assim, os gastos com sua manutenção ou construção não são incluídos no conceito de insumo. Dessa forma, não são passíveis de creditamento com base no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002:

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (...)”

Não se pode confundir a aquisição de bem ou serviço para o ativo imobilizado com a aquisição de um insumo na produção de bens destinados à venda.

Assim, voto por manter as glosas dos créditos referentes aos serviços aplicados em estradas.

#### DOS CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Foram glosados os créditos sobre bens do ativo imobilizado dos itens que não estariam em conformidade com a previsão legal do inciso VI, do art. 3º, da Lei n.º 10.627, de 2002 (no caso do PIS) e da Lei n.º 10.833, de 2003 (quanto à Cofins), a saber:

Lei n.º 10.637, de 2002 (PIS) e Lei n.º 10.833, de 2003 (Cofins):

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

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

A legislação mencionada prevê que os ativos imobilizados adquiridos sejam para utilização na produção de bens destinados à venda, ou seja, dever haver uma relação de pertinência daqueles como o processo produtivo propriamente dito.

Como exemplo de itens do presente processo, podemos citar os componentes elétricos e de segurança, como proteção de incêndio.

O Recurso Voluntário descreveu que o próprio Acórdão de Manifestação de Inconformidade informava que há uma relação de pertinência é latente, em virtude dos materiais

e equipamentos de segurança e dos sistemas de automação das máquinas serem claramente essenciais ao processo produtivo, seja para atendimento de normas trabalhistas, ambientais ou a título de permissão da própria atividade.

De acordo com o mencionado Acórdão, esses materiais seriam importantes para a conservação e manutenção à planta fabril, mas não seriam aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. A conclusão das autoridades fiscais é de que: como a manutenção mencionada não produz alteração na celulose, não haveria creditamento de PIS/Cofins.

Não localizei comprovação da relação entre os ativos imobilizados com a atividade da contribuinte. Conforme descrito no Acórdão mencionado, as planilhas apresentadas não permitem a identificação da natureza do bem (2006 a 2009), ou não houve identificação das notas fiscais (2005). Adicionalmente, não teria ocorrido a demonstração da efetiva imobilização dos itens mediante registros contábeis que embasem os registros.

Nesse contexto, cabe lembrar que é do contribuinte o ônus da prova nos casos de compensação, restituição e ressarcimento, devendo ele apresentar comprovação detalhada documental e explicações para não restar dúvidas quanto ao crédito.

Note-se trecho de decisão do CARF, da turma 3201, quanto ao ônus da prova em caso de ressarcimento ser do contribuinte:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PIS NÃO CUMULATIVO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do referido crédito por ele pleiteado.”

(Acórdão nº 3201-010.788, de 27/07/2023. Processo nº 10925.906142/2011-75. Relator Hécio Lafetá Reis).

No caso em questão, entendo que não houve a devida explicação que justificasse a manutenção do crédito tributário da aquisição dos bens do ativo imobilizado. Notadamente, era também aplicável a apresentação de comprovação documental respectiva para não restar dúvidas quanto ao crédito.

Pelo exposto, concluo para manutenção da glosa dos bens do ativo imobilizado.

#### DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE MULTA

O Recorrente contesta a incidência de juros sobre a multa por falta de previsão legal e por considerar tal medida afronta ao princípio constitucional do não-confisco.

No entanto, trata-se de matéria sumulada neste CARF em sentido contrário ao pleito, verbis:

Súmula CARF nº 108

“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).

Em virtude de previsão em súmula do CARF, voto pela manutenção da incidência dos juros moratórios SELIC sobre a multa de ofício.

### **Conclusão**

Rejeito as preliminares quanto à suposta ocorrência de homologação tácita e quanto à nulidade absoluta do despacho decisório por erro de direito.

Rejeito também o pedido de diligência.

Por fim, quanto ao mérito, decido pela reversão da glosa de: Óleo Diesel/Biodiesel B3 Metropolitano e Lubrificantes; ácido sulfúrico; aquisições nos CFOPs 1.556 e 2.556; e serviços de colheita e movimentação da madeira.

*Assinado Digitalmente*

**Fabiana Francisco de Miranda**