



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.902638/2012-10
ACÓRDÃO	3301-014.950 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	BRACELL BAHIA SPECIALTY CELULOSE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO NÃO VERIFICADOS.

Nega-se provimento aos embargos de declaração opostos quando não constatada omissão ou contradição no acórdão embargado.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Acolhem-se os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para esclarecimento do fundamento.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-014.944, de 30 de janeiro de 2026, prolatado no julgamento do processo 13502.902636/2012-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Embargos de Declaração formalizados pelo contribuinte em desfavor de acórdão, em que aponta vício de Omissão e/ou Contradição.

A seguir transcreve-se excerto(s) do despacho de admissibilidade

(...)

Omissão e/ou Contradição Quanto à Comprovação do Crédito em Relação às Madeiras de Eucalipto

Suscitam-se os vícios em epígrafe nos seguintes termos, em resumo:

Fl. [...]:

Como pode ser visto dos autos, o Acórdão objeto do Recurso Voluntário manteve a glosa dos créditos relativos à aquisição de madeira de eucalipto por entender que as notas fiscais não seriam suficientes para demonstrar o direito creditório, visto que as notas colacionadas foram emitidas pelo próprio contribuinte, ora Embargante.

No entanto, conforme demonstrado na Manifestação de Inconformidade e reiterado no Recurso Voluntário, isso se deve ao fato de a Embargante ter obtido o deferimento do seu Pedido de Regime Especial efetuado perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fls. [...]), com a finalidade de reduzir o excesso de procedimentos que impliquem em burocratização da operação de aquisição e transporte da madeira, que desobrigava a emissão de Notas Fiscais pelo fornecedor.

Fls. [...]:

Ao tratar do tema, o Acórdão, apesar de concluir pela existência de justificativa para a ausência das notas fiscais requeridas, decide pela negativa de provimento do pedido, sem fundamentar em sentido contrário, incorrendo em contradição:

[...]

Observe-se, inclusive, que o Acórdão indica as razões para manutenção da glosa para os demais itens. No entanto, o mesmo não ocorre com os itens de madeira de eucalipto, pois o Acórdão apenas aponta a existência de razão para a ausência das notas fiscais requeridas, mas não defere o pleito ou justifica as razões.

Desta forma, deve ser sanado o vício de contradição apontado, para dar provimento ao pedido de reversão da glosa do crédito referente aos itens de madeira de eucalipto, tendo em vista que o Acórdão entende que a ausência das

Notas Fiscais de Saída possui motivo, qual seja, o Regime Especial deferido pelo Estado da Bahia, sendo suficientes as Notas Fiscais de entrada fornecidas à fiscalização.

Noutro giro, caso não seja entendido pela contradição, merece ser sanado o vício de omissão do Acórdão, para se manifestar expressamente sobre a suficiência das Notas Fiscais de entrada apresentadas desde a Fiscalização para comprovação das operações, em razão do Regime Especial concedido pelo Estado da Bahia, que desobriga a emissão de Notas Fiscais de venda da madeira em pé pelo fornecedor – como reconhecido ao afirmar que “teve motivo a ausência de documento”, e por consequência, reverter as glosas efetuadas, por reconhecimento do direito ao crédito, considerando que, como dito nos autos.

Diante do exposto, a Embargante pleiteia seja integralizado o Acórdão, para que, sanando os vícios de contradição e omissão apontados, confira caráter infringente aos presentes Embargos de Declaração, para dar provimento ao Recurso Voluntário quanto ao item de Madeira de Eucalipto.

É preciso concordar com a embargante que o tópico, no acórdão embargado, resta ao menos obscuro. Após assentar o ônus probatório da contribuinte, a decisão detalha cada glosa de crédito sobre insumos e os motivos para a manutenção:

Fls. [...]:

DA VERDADE MATERIAL

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil. Nesse sentido já me manifestei.

Numero do processo:10183.908051/2011-03

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano calendário: 2000 COFINS.INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART.170 DO CTN. O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser provido.

Numero da decisão:3201-005.819

Nome do relator: LAERCIO CRUZ ULIANA JUNIOR

Ainda, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integralidade do crédito pleiteado. A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição Cofins do período de apuração discutido.

Dessa forma, quanto a madeira de eucalipto teve o motivo a ausência de documento (NFe).

Já os combustíveis e lubrificantes, teve uma parcela revertida, não revertendo aqueles que não acompanhavam os documentos.

Os produtos não identificados “sob a alegação de que não foi possível identificar a natureza foram revertidos os produtos da MARKEM BRASIL COMÉRCIO MÁQUINAS.

No que tange a EVEREST ELETRICIDADE e TORRES IND. COM. DE ETIQUET, não foram revertido por ausência de documentos, somente em recurso voluntário é juntado uma nota fiscal, não tendo o condão de demonstrar seu direito pleiteado, pois, não se sabe ao certo aonde seria utilizado.

Já em relação a uma parcela de frete de produto não identificado, foi identificado em recurso voluntário, juntando uma série de notas fiscais, no entanto, não consta data, local, cpf e por quem foi recebido, não fazendo jus a tal pleito.

Quanto ao serviço de insumo, nada colacionada para demonstrar seu direito ao crédito.

Dessa forma, nego provimento aos pedidos por ausência de prova.

No caso da madeira de eucalipto, somente se menciona a justificativa para a ausência de notas fiscais de terceiros, sem outras explicações para os motivos da manutenção da glosa.

Embora se possa inferir que devesse haver apresentação de “escrita fiscal”, não há qualquer esclarecimento sobre tal requisito. Assim, salutar o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimento e/ou integração, em atenção ao princípio do contraditório e amplo direito de defesa.

Conclusão

(...)

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, **DOU SEGUIMENTO** aos Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- Omissão e/ou Contradição Quanto à Comprovação do Crédito em Relação às Madeiras de Eucalipto

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

ADMISSIBILIDADE

O Embargo é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

MÉRITO

Conforme o despacho de admissibilidade foi dado seguimento para que se aprecie as seguintes matérias:

Omissão e/ou Contradição Quanto à Comprovação do Crédito em Relação às Madeiras de Eucalipto

OMISSÃO QUANTO À COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS MADEIRAS DE EUCALIPTO

Nesse ponto conforme reproduzido no despacho de admissibilidade a embargante alega que:

Fl. 819:

06. Como pode ser visto dos autos, o Acórdão objeto do Recurso Voluntário manteve a glosa dos créditos relativos à aquisição de madeira de eucalipto por entender que as notas fiscais não seriam suficientes para demonstrar o direito creditório, visto que as notas colacionadas foram emitidas pelo próprio contribuinte, ora Embargante.

Observa-se que o voto condutor do acórdão embargado assim se manifesta:

DA VERDADE MATERIAL

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil. Nesse sentido já me manifestei.

Numero do processo:10183.908051/2011-03

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2000 COFINS.INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN. O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser provido.

Ainda, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integralidade do crédito pleiteado. A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição Cofins do período de apuração discutido.

Dessa forma, quanto a madeira de eucalipto teve o motivo a ausência de documento (NFe):3201-005.819

Nome do relator: LAERCIO CRUZ ULIANA JUNIO

Entende-se que o voto condutor apontou a carência probatória em relação as compras de madeira em pé como fundamento para a manutenção da glosa a despeito do relatado de que o terceiro fornecedor estaria dispensado de emissão de nota fiscal.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente visto que o voto condutor fundamentou a manutenção desta glosa por carência probatória:

A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição Cofins do período de apuração discutido.

CONTRADIÇÃO QUANTO À COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS MADEIRAS DE EUCALIPTO

Com relação ao argumento de que o acórdão embargado teria assentido com a suficiência da justificativa de que por estar dispensado o fornecedor

de madeira em pé da emissão da correspondente nota fiscal de venda mesmo que por ocasião da saída da mercadoria assim alega a recorrente:

(...)

07. No entanto, conforme demonstrado na Manifestação de Inconformidade e reiterado no Recurso Voluntário, isso se deve ao fato de a Embargante ter obtido o deferimento do seu Pedido de Regime Especial efetuado perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fls. 154/171), com a finalidade de reduzir o excesso de procedimentos que impliquem em burocratização da operação de aquisição e transporte da madeira, que desobrigava a emissão de Notas Fiscais pelo fornecedor.

Fls. 820/821:

11. Ao tratar do tema, o Acórdão, apesar de concluir pela existência de justificativa para a ausência das notas fiscais requeridas, decide pela negativa de provimento do pedido, sem fundamentar em sentido contrário, incorrendo em contradição:

[...]

12. Observe-se, inclusive, que o Acórdão indica as razões para manutenção da glosa para os demais itens. No entanto, o mesmo não ocorre com os itens de madeira de eucalipto, pois o Acórdão apenas aponta a existência de razão para a ausência das notas fiscais requeridas, mas não defere o pleito ou justifica as razões.

13. Desta forma, deve ser sanado o vício de contradição apontado, para dar provimento ao pedido de reversão da glosa do crédito referente aos itens de madeira de eucalipto, tendo em vista que o Acórdão entende que a ausência das Notas Fiscais de Saída possui motivo, qual seja, o Regime Especial deferido pelo Estado da Bahia, sendo suficientes as Notas Fiscais de entrada fornecidas à fiscalização.

A aplicação do conceito de Insumo conforme o REsp n. 1221170/PR foi observado no Acórdão DRJ.

Quanto a este tópico creditamento na aquisição de madeira em pé (eucalipto) para utilização em processo industrial assim se manifestou o acórdão DRJ:

a) Da Glosa Referente aos Créditos Vinculados à Aquisição da Madeira de Eucalipto

Autoridade fiscal em seu relatório informa que, embora se refira a insumo essencial ao processo produtivo, para aquisição da madeira de eucalipto não foi apresentada Nota Fiscal (NF) de venda (saída) e/ou Fatura emitida pelo Fornecedor Copener Florestal Ltda, tendo sido apresentada, somente,

NF de entrada emitida pela própria Bahia Specialty Cellulose(à época, Bahia Pulp S.A). Vide as glosas:

(...)

Já a interessada informa que não merece acolhida a glosa baseada no fato de não ter sido apresentada a Nota Fiscal de Saída de insumo (madeira em pé de eucalipto) emitida pelo fornecedor, pois, incumbia tão-somente à compradora, ora manifestante, de acordo com o Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a emissão da Nota Fiscal de Entrada do insumo adquirido. Permanecendo ausente a apresentação da Nota Fiscal de Saída.

A defesa apresentou como elementos de prova contrato de compra de madeira em pé com a Copener (fls. 136/153), que considera como suficiente para comprovar a operação.

Assim, o cerne da questão é comprovação da operação de compra da madeira de eucalipto pela contribuinte, visto que o documento de emissão da própria interessada não se presta a esse objeto, conforme a autoridade fiscal.

Nestes termos, para se ter direito ao crédito pretendido, é necessário haver o pagamento do PIS/Cofins sobre as receitas com a venda das árvores em pé, fato que não se demonstra apenas com a existência do contrato. Repita-se, as notas fiscais, certamente, comprovariam que as receitas compuseram as receitas da empresa vendedora das árvores.

Cabe observar, ainda, que a geração de crédito no âmbito do PIS/Cofins se dá com a aquisição do insumo e não com sua entrada no seu estabelecimento industrial. É o que determina o inc. I do §3º dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Assim, a nota de entrada não se presta a conferir o crédito pretendido.

Ressalte-se, outrossim, que o procedimento adotado pela contribuinte impossibilita o Fisco de conferir se, de fato, toda a madeira transferida corresponde àquela adquirida por meio do contrato anexado aos autos.

Ademais, entende-se que o contrato de compra e venda apresentado pela manifestante não é documento hábil a possibilitar o cálculo de créditos. Isso porque o objeto do contrato não é operação de compra e venda de madeira, mas, sim, a compra de árvores em pé da qualidade Eucalipto, e não a madeira propriamente dita. Veja, neste sentido, cláusula do contrato:

CLÁUSULA _PRIMEIRA - OBJETO

1.1 - Tem por objeto o presente Contrato o fornecimento de madeira de eucalipto, em pé, procedente de florestas da VENDEDORA ou administradas por ela, localizadas em municípios constantes do Distrito Florestal Norte do

Estado da Bahia, segundo os termos e condições deste Contrato. (grifo nosso)

Como se depreende, a interessada comprou árvores em pé, que foram extraídas e depois transformadas em madeira. Portanto, o contrato não é representativo da aquisição de madeira, bem sobre os quais foram tomados créditos e glosados pela fiscalização.

Ainda, por força do disposto no art. 18, inciso I do Convênio SINIEF S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, a emissão da nota fiscal é obrigatória para todos os estabelecimentos, exceto os de produtores agropecuários, sempre que promoverem a saída de mercadorias, nos casos previstos no art. 20 do mesmo Convênio SINIEF S/Nº, de 1970.

Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), verifica-se que o CNAE da Copener Florestal Ltda - CNPJ 15.692.999/0001-54 é o 0230-6-00 -atividades de apoio à produção de floresta. Portanto é uma empresa dedicada a silvicultura, não se aplicando a exceção disposta no artigo 18. Embora, mesmo que assim não fosse, por força do art. 58 do Convênio SINIEF S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, os produtores agropecuários emitirão Nota Fiscal de Produtor, modelo 4, a qual também não foi apresentada com a manifestação.

Saliente-se ainda que o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002, vigente à época dos fatos geradores em análise, regulamentou o assunto relativo a emissão de documentos fiscais no Título VIII, Capítulo X, Seção II, de cujo exame não se vislumbra a previsão da hipótese de exclusão de emissão de nota fiscal que comprove a operação, como alegado pela contribuinte.

Por conseguinte, a nota fiscal de saída, ainda que a contribuinte considere desnecessária a sua emissão para atender à legislação estadual, não dispensa nem substitui a nota fiscal, emitida pelo fornecedor do insumo para fins de PIS e Cofins, devendo ser mantida a glosa fiscal.

Entendo que embora o voto condutor do acórdão embargado não tenha trazido argumentos explícitos para a não aceitação dos documentos do Regime Especial deferido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fls. 154/171) o qual foi concedido, segundo a embargante, com a finalidade de reduzir o excesso de procedimentos que impliquem em burocratização isso não implicou em concordância do acórdão embargado com a suficiência das Notas Fiscais de entrada emitidas pela própria embargante como prova a aquisição de insumos.

Entende-se que a negativa do acórdão recorrido a aceitação da comprovação dos referidos créditos pelas notas fiscais de entrada e o contrato apresentado e a exigência das notas fiscais de venda do fornecedor e sua escrituração encontra respaldo na vedação ao crédito de PIS/COFINS na aquisição de madeira em pé.

O fundamento encontra-se no § 2º, inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que dispõe que “não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição sendo este o caso da aquisição da madeira em pé adquirida de fornecedor que não emite nota fiscal.

Esta vedação não alcançaria o aproveitamento de crédito em relação aos mesmos bens se fornecidos por pessoa jurídica de direito privado que fosse contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre esta receita e devidamente comprovado.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente

Acolho o embargo apenas para esclarecer que o fundamento do acórdão embargado para a manutenção foi a carência probatória visto que apenas as notas fiscais de entrada de emissão da própria embargante não foram suficientes para a comprovação da possibilidade do crédito como insumos dessas aquisições.

Por todo o exposto voto por conhecer dos embargos e, no mérito, ACOLHER PARCIALMENTE, sem efeitos infringentes, para esclarecer que a manutenção da glosa teve como fundamento a carência probatória.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de acolher parcialmente os embargos de declaração.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator

