



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.902639/2012-64
RESOLUÇÃO	3302-002.982 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRACELL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi (substituta integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de PER/DCOMP relativo ao crédito de COFINS apurado no regime não cumulativo – exportação, referente ao 4º trimestre de 2008, que foi parcialmente homologado pelo Despacho Decisório nº 056381027.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal de origem glosou diversos créditos sob o argumento de que determinados bens e serviços não se enquadrariam como insumos para fins de aproveitamento de créditos de COFINS. Entre os principais itens glosados constam:

- (i) **Madeira de Eucalipto:** embora a madeira seja utilizada como fonte energética, não foi demonstrado o nexo de proporcionalidade entre o volume adquirido e o efetivamente consumido no processo produtivo destinado à exportação.
- (ii) **Fretes vinculados à movimentação logística:** não restou demonstrado vínculo direto e necessário com o processo de industrialização do produto exportado.
- (iii) **Materiais de manutenção industrial:** foram desconsiderados créditos relacionados à aquisição de peças de reposição, lubrificantes, ferragens, correias, EPIs e outros itens consumidos no processo de manutenção fabril, sob alegação de tratar-se de gastos indiretos, não caracterizados como insumos.
- (iv) **Serviços terceirizados e contratados:** serviços de consultoria técnica, manutenção mecânica, apoio operacional e outras prestações de serviços cuja essencialidade ao processo produtivo não teria sido comprovada documentalmente.

Após ciência do despacho fiscal, a contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, na qual contestou os fundamentos da exigência, arguindo, em síntese:

- (i) que a madeira de eucalipto compõe insumo essencial à geração de energia térmica indispensável ao processo fabril, não sendo facultativa sua utilização ou substituição tecnológica;
- (ii) que os fretes contestados integram a cadeia operacional necessária ao fornecimento de insumos, movimentação industrial e destinação de resíduos, devendo ser reconhecidos como despesas vinculadas ao processo produtivo;
- (iii) que os materiais de manutenção industrial são consumidos ou deteriorados no processo operacional, sendo imprescindíveis ao funcionamento das máquinas utilizadas na produção industrial destinada à exportação;
- (iv) que os serviços glosados correspondem a atividades essenciais ao processo produtivo, não se confundindo com despesas administrativas ou acessórias.

A 15ª Turma da DRJ/SPO, por meio do Acórdão 16-87.966, julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

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.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da 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 do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

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.

PROVA. APRESENTAÇÃO

Apresentadas pelo contribuinte provas no sentido de demonstrar a ocorrência das operações originárias dos créditos que pleiteia, os créditos devem ser reconhecidos.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando, em síntese, os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade. Para além disso, juntou documentação adicional.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém, como será demonstrado a seguir, entendo não ser ainda possível o julgamento do mérito.

Conforme registrado na decisão recorrida, a exigência fiscal foi mantida sob o fundamento de que a contribuinte não teria apresentado, durante a ação fiscal e na fase de impugnação, documentação hábil e idônea para comprovar determinados insumos alegadamente utilizados na atividade produtiva.

Já em sede recursal, a contribuinte juntou aos autos diversas notas fiscais, constantes das fls. 873 a 1065, visando suprir as lacunas identificadas pela instância anterior e demonstrar o direito creditório pleiteado.

Embora não se olvide do disposto no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/1972, aplica-se ao processo administrativo fiscal o princípio da verdade material, segundo o qual sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

Sobre o tema, destaco a lição de Leandro Paulsen¹:

“O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.”

Ressalta-se que o princípio da verdade material não pode ser invocado sem que exista um lastro probatório mínimo, já que não cabe à autoridade preparadora, tampouco à autoridade julgadora, suprir deficiências do contribuinte em provar o seu direito em momento oportuno. É dever do contribuinte, portanto, demonstrar ao menos a “fumaça” do seu direito, para que as autoridades, caso entendam necessário, requeiram apenas a complementação de documentos.

No presente caso, compulsado os autos, verifica-se que a Recorrente, de fato, apresentou uma série de documentos mencionados no acórdão recorrido como hábeis e idôneos à comprovação do seu direito creditório.

¹ PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

Assim, tendo a contribuinte trazido aos autos documentos suficientes para demonstrar a probabilidade e verossimilhança do seu direito, entendo ser necessária a conversão do presente julgamento em diligência, para que a Fiscalização de origem analise tais documentos, possibilitando a correta apuração da certeza e liquidez do respectivo direito creditório.

Diante dessas considerações, à luz do princípio da verdade material, e com fundamento nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 e nos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal de origem:

- (i) analise os documentos juntados aos autos e, caso entenda necessário, intime a Contribuinte para apresentar documentos contábeis e fiscais complementares, permitindo a comprovação do direito creditório invocado;
- (ii) elabore relatório conclusivo sobre as respectivas constatações, confrontando os valores e demais informações que lastreiam os argumentos da defesa, de forma a apurar sobre a validade do crédito pleiteados e o seu montante;
- (iii) intime a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara