



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13770.000389/2004-56  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3202-000.258 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 23 de julho de 2014  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** ARACRUZ CELULOSE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Charles Mayer de Castro Souza.

### **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata-se no presente processo de exame das declarações de compensação do interessado acima identificado (Dcomp's às fls. 02, 36, 42, 45, 48, 51, 54, 57, 60, 63, 66, 69, 72, 75, 78, 80, 82, 89 e 96), por intermédio das quais se pleiteia o reconhecimento da existência de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS referente ao 2º trimestre de 2004 (períodos de apuração de abril a junho de 2004; valor: R\$ 27.114.973,53, v. fl. 03), apurado segundo o regime da não-cumulatividade, a ser compensado com débitos de outros tributos e contribuições federais.

Inicialmente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES (DR/VIT/ES) exarou o Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 2.942/2008 e Despacho Decisório (fls. 210/241), reconhecendo apenas parcialmente (valor: **R\$ 15.613.858,29**)

o direito creditório pleiteado pelo interessado, e homologando também parcialmente, até o limite do crédito reconhecido, a compensação de que tratam as Dcomp's acima citadas, sob os seguintes fundamentos:

- na apuração do valor devido a título da COFINS não-cumulativa (cf. planilha de fls. 207/208), e no que tange às variações cambiais, foram tomadas apenas as operações ativas, sem qualquer espécie de abatimento, considerando a adoção do regime de competência para tal contabilização, nos termos do art. 30 da MP nº 2.158-35/2001;
- já no que concerne aos créditos da não-cumulatividade (ajustados conforme planilhas demonstrativas de fls. 150/209), e no que se refere à rubrica "Bens utilizados como insumos", as exclusões ficaram por conta: dos insumos importados registrados no cálculo (art. 67 da IN SRF nº 247/02), à época não alcançados pela incidência do PIS/Pasep e COFINS; da gasolina e óleo diesel utilizados como combustíveis nos veículos da empresa, por não se enquadrarem no conceito de insumo; dos serviços aduaneiros e logísticos computados como custo de aquisição dos produtos importados, eis que, na condição de serviços, não guardam qualquer pertinência com o conceito de insumo admitido pela Administração Tributária (planilha analítica das notas fiscais excluídas do cálculo às fls. 150/151);
- ainda na rubrica "Bens utilizados como insumos", providenciou-se a exclusão, para fins de aproveitamento de créditos do PIS não-cumulativo, das aquisições de madeira efetivadas junto à Associação Indígena Tupiniquim e Guarani, CNPJ 02.551.517/0001-02 (fls. 144/145), que, segundo informam os cadastros da Receita Federal do Brasil (RFB), é associação civil de defesa de direitos sociais sem fins lucrativos de caráter filantrópico e, portanto, sujeita ao PIS/Pasep e COFINS sobre a folha de salários, sendo que, no caso da associação indígena em comento, não houve qualquer indicação de incidência do PIS/Pasep e/ou COFINS no exercício de 2004, o que leva a crer que sequer possui pessoas com vínculo trabalhista, e, assim, o caso é análogo àquelas operações não alcançadas pela tributação, isentas ou tributadas com alíquota zero que, como tais, não geram direito de crédito por não onerarem as aquisições realizadas;
- já em relação ao item "Serviços utilizados como insumos", foram expurgadas as despesas de manutenção de equipamentos de comunicação, a manutenção e conservação de imóveis e escritórios, programas de formação profissional, serviços de consultoria e planejamento, bem assim daqueles outros prestados em áreas vinculadas à produção/industrialização, mas que não se enquadram como insumos, devido à influência indireta que exercem sobre os bens produzidos/industrializados, podendo-se exemplificar a manutenção e conservação de estradas, as despesas administrativas, os serviços realizados no âmbito do almoxarifado, as despesas com meio-ambiente, segurança industrial e patrimonial, a limpeza de áreas de produção, o monitoramento e inventário florestal, enfim, um sem número de serviços nesta situação, o que motivou a fiscalização a elaborar uma planilha demonstrativa das glosas realizadas (fls. 152/177);
- houve a comprovação apenas parcial das despesas apropriadas com energia elétrica consumida nos estabelecimentos do contribuinte, o que levou a fiscalização a intimá-lo a justificar as divergências (fls. 137/139, porém, este não logrou êxito em demonstrar aludidos valores, e, para evidenciar tal alegação, a fiscalização juntou as cópias das faturas que lhe foram apresentadas relativas aos meses em que houve diferença (abril e junho), documentos de fls. 146/149, devendo ser ainda esclarecido que há uma fatura de energia elétrica no valor de R\$ 1.763.455,32, que, nada obstante a sua apresentação, não está anexada a este processo, mas sim ao PAF 13770.000541/2004-09, onde foi analisado o saldo credor do PIS/Pasep

nãocumulativo, no entanto, seu cômputo foi feito normalmente no cálculo da diferença não justificada;

- no item "Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas", foram glosados os lançamentos relativos à locação de veículos e ambulâncias, o arrendamento de veículos para transporte de pessoal, o conserto de ferramentas elétricas, serviços de agências de viagens, aluguel de cilindros de gases, dentre outros, por não se enquadrarem tais despesas no conceito estreito de aluguel de máquinas e equipamentos (fls. 178/180);

- na rubrica "Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado", circunscrevendo-se o direito creditório à depreciação/amortização dos bens componentes do ativo imobilizado e não do ativo permanente, a amortização das despesas pré-operacionais registradas no ativo diferido não podem ser admitidas no cálculo do crédito, bem assim as despesas atreladas a bens utilizados em áreas "não-operacionais" como tesouraria, jurídico, administrativo, vendas, etc., ou mesmo que registrados no ativo imobilizado e localizados nas áreas de produção, não são empregados diretamente no processo produtivo, como é o caso de mesas, cadeiras, armários, aparelhos de ar-condicionado, entre outros (os demonstrativos de glosa encontram-se às fls. 181/199);

- os valores apropriados pelo interessado na rubrica "Outros valores com direito a crédito", tais como despesas com hospedagem de empregados, viagens nacionais, serviços gráficos e fotográficos, serviços de táxis, assistência à saúde e funerais e serviços artísticos, despesas de mensalidades e anuidades de associações ou órgãos de classe, despesas estas realizadas no âmbito de programas de formação profissional e eventos para empregados, propaganda e publicidade e viagens nacionais e internacionais devem ser expurgadas, porquanto as despesas do gênero não são passíveis de inclusão por inexistência de permissivo legal (demonstrativos de glosa às fls. 202/206).

Outrossim, e em face do exposto, propôs a autoridade administrativa local, por intermédio do Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 2.942/2008 e Despacho Decisório (fls. 210/241), o reconhecimento apenas parcial (valor: **R\$ 15.613.858,29**) do direito creditório pleiteado pelo interessado, homologando-se, também parcialmente, até o limite do crédito reconhecido, as compensações declaradas nas Dcomp's às fls. 02, 36, 42, 45, 48, 51, 54, 57, 60, 63, 66, 69, 72, 75, 78, 80, 82, 89 e 96.

Cientificado da decisão da autoridade administrativa local acima mencionada em 23/12/2008 (v. fl. 271), o contribuinte, irresignado, apresentou, em 21/01/2009, a Manifestação de Inconformidade de fls. 272/288 e demais documentos a ela anexados às fls. 289/368, alegando, em síntese, que:

a) com o advento da COFINS não-cumulativa, a partir da vigência da Lei nº 10.833/2003, o impugnante passou a ter em sua escritura fiscal valores acumulados que foram expressamente informados na competente DACON referentes aos saldos de 2003, que não foram considerados pelo auditor fiscal;

b) a Lei nº 10.833/2003 estipulou a não-cumulatividade da COFINS e, como garantia desse instituto, determinou que o saldo de tributo não aproveitado no mês em que tiver sido apurado deverá ser acumulado para aproveitamento no exercício seguinte, sendo que, seguindo a risca esse preceito legal e no intuito de manter coerência com o princípio da não-cumulatividade, o impugnante apurou o saldo de COFINS em fevereiro de 2004 e o acumulou com o saldo de março de 2004 e assim sucessivamente, mês a mês, até o pedido de compensação de parte do valor acumulado

c) além do mais, na qualidade de empresa exportadora, faz jus ao benefício instituído pela Lei nº 9.363/96, a qual prevê a hipótese de crédito presumido de IPI como meio de ressarcimento à COFINS, colocando-a na posição de empresa acumuladora de créditos de COFINS, causa do saldo constante dos seus registros contábeis/fiscais até a data de hoje, e assim, não há como existir igualdade entre os valores informados pelo impugnante como créditos acumulados de COFINS desde fevereiro/2004, para uso na compensação de COFINS em junho/2004, com os valores apurados pelo Fisco repleto de falhas de apuração como as acima evidenciadas;

d) tal situação, de inconsistências entre os dados apresentados pelo contribuinte e o resultado da apuração feita pela fiscalização enseja, no mínimo, a imediata revisão do procedimento fiscal realizado através de diligência, a ser realizada por fiscal estranho ao feito, quando não se optar pela sua imediata anulação;

e) o impugnante apurou base tributável da COFINS sobre variações cambiais nos exatos moldes utilizados pela fiscalização, porém utilizando os valores corretos e a efetiva valorização/desvalorização do Real, conforme planilhas de movimentação e apuração da COFINS não-cumulativa sobre as variações cambiais (doc. 4 e 5, fls. 313/368);

f) o conceito de insumo deve ser entendido como toda e qualquer matéria-prima, cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final, sendo que, no ciclo produtivo do impugnante, ocorre o consumo de combustíveis em veículos, máquinas e equipamentos próprios e arrendados ou locados, ou ainda de propriedade e operados por terceiros que são contratados para a prestação de serviços intrinsecamente ligados à produção, além do que todos os itens ligados a peças de manutenção, itens de reposição e os imprescindíveis equipamentos de segurança são consumidos em significativo valor durante todo o processo produtivo da empresa;

g) o combustível, bem como as peças de reposição e de manutenção adquiridos pelo impugnante são totalmente consumidos em máquinas e veículos próprios, locados, arrendados e de propriedade de terceiros quando da execução dos serviços contratados na área do impugnante e exclusivamente para o impugnante, sendo que, sem eles não há como produzir a celulose, revestindo dessa forma não apenas o combustível, mas também todos os demais insumos equivocadamente glosados pela fiscalização de indiscutível essencialidade no processo produtivo da empresa, conforme Solução de Consulta nº 260, de 26/09/2008, Solução de Consulta nº 85, de 07/04/2008, Solução de Consulta nº 72, de 04/09/2006;

h) também não há que se falar em glosa de créditos da COFINS, decorrentes da aquisição de insumos de pessoas supostamente tributadas pela COFINS pela sistemática da cumulatividade, conforme entendimento do STJ para fins de crédito presumido de IPI (Resp nº 1008021/CE; Resp nº 617.733/CE; Resp nº 813.280/SC), conceito posto para insumo que o impugnante toma emprestado para a apuração da COFINS;

i) ante o exposto, requer-se a reforma do Parecer SEORT/DRFNIT/ES nº 2.792/2008, para que seja homologada na integralidade a compensação constante deste processo nº 13770.000389/2004-56, ou, caso não seja esse o entendimento, que o referido processo seja convertido em diligência, para que todos os equívocos cometidos ao longo do procedimento de fiscalização sejam sanados.

A DRJ- Rio de Janeiro II/RJ julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte (efls. 468/487), nos termos da ementa adiante transcrita:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004*

*BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES MONETÁRIAS DOS DIREITOS DE CRÉDITO E DAS OBRIGAÇÕES EM FUNÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO.*

*As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio, auferidas a partir de 10 de fevereiro de 1999, deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da COFINS, até 01/08/2004, com o advento do Decreto nº 5.164, de 30/07/2004, que reduziu a zero a alíquota da contribuição a incidir sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa.*

*COFINS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.*

*Na aquisição de bens e serviços, não efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de produtos destinados à venda, na prestação de serviços, ou, ainda, fornecidos por pessoas jurídicas não domiciliadas no País, é cabível a manutenção da glosa promovida na base de cálculo de créditos da COFINS.*

*COFINS. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.*

*Inexiste vedação no regime da não-cumulatividade à apropriação de créditos originados de aquisições junto à associação civil sem fins lucrativos, sujeita à COFINS sobre suas operações que revelem nítido caráter econômico-financeiro.*

*COFINS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Considera-se como não impugnada a matéria não contestada expressamente pelo contribuinte.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIAS.*

*A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte*

*Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado, reproduzindo idênticos argumentos expendidos na impugnação (efls. 468/487).

Ao final, requereu a reforma do *decisum*, para que fosse reconhecido o direito creditório em sua integralidade. Subsidiariamente, requerer a realização de diligência, para que sejam sanados os equívocos na apuração dos créditos pela Fiscalização.

*É o Relatório.*

**Voto**

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

Trata-se de PER/DCOMP por meio das quais a contribuinte pretende compensar débitos próprios referentes a diversos tributos com créditos que alega possuir relativo à COFINS, referente aos meses de abril a junho/2004, no valor total de R\$ 27.114.973,53.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, por meio do Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº. 2.942/2008, reconheceu o direito creditório da contribuinte, no montante de R\$ 15.613.858,29, e homologou as compensações efetuadas até o limite do crédito reconhecido (efls. 241/271).

Por sua vez, a DRJ-Rio de Janeiro II/RJ reconheceu, ainda, o direito creditório originado das aquisições de madeira junto à Associação Indígena Tupiniquim e Guarani, determinando fosse adicionado o valor de R\$ 26.173,17 àquele já reconhecido pela autoridade administrativa, perfazendo um montante de R\$ 15.640.031,46. Demais disso, as glosas referentes às “despesas de energia elétrica” e “encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado” não foram objeto de contestação por parte da contribuinte, ao que aquela autoridade julgadora administrativo declarou definitivos os valores correspondentes glosados.

Tem-se, entretanto, que a solução da lide passa, necessariamente, pela discussão referente ao conceito de insumos, para fins de tributação da Cofins.

Defende a recorrente que, para fins do benefício previsto na Lei nº. 10.833/2003, deve ser entendido como insumo toda e qualquer matéria-prima cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final.

Às efls. 180/207 consta uma extensa relação de bens e serviços que foram considerados pela recorrente como insumos e que, entretanto, foram objeto de glosa pela Fiscalização, por não estarem relacionados diretamente à produção. Constatam ali, por exemplo, gastos administrativos, com manutenção de estrada, com serviços de consultoria trabalhista, relógios de ponto, limpeza de fossa, enfim, uma infinidade de gastos que, de fato, não se relacionam às atividades inerentes ao processo produtivo, representando apenas gastos efetuados pela empresa no seu funcionamento cotidiano. Por outro lado, outros gastos há que parecem relacionar-se diretamente ao processo produtivo, indicados naquelas relações como “industrial”, tal como transporte de cloro líquido e serviços de manutenção de detector de gases.

Para o deslinde da questão entendo, assim, necessária a realização de diligência, a fim de se determinar se os insumos objeto de glosa pela fiscalização relacionam-se ou não ao processo produtivo da Recorrente, devendo ser considerados como insumos todos os bens e serviços utilizados, direta ou indiretamente, exclusivamente no processo produtivo e cuja subtração importe na impossibilidade da produção.

Diante disso, voto no sentido de **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que unidade preparadora providencie o que segue:

- 1) Intime a Recorrente a apresentar laudo de renomada instituição, credenciada perante a Receita Federal, consignando o que segue:

- CÓPIA
- a) descreva detalhadamente o processo produtivo da recorrente, identificando, discriminadamente, os insumos ora glosados em relação à sua utilização na produção dos bens destinados à venda;
  - b) indique se tais insumos são de aplicação direta ou indireta na produção; e
  - c) informe se tais insumos possuem natureza essencial diretamente relacionada à produção, ou seja, se a sua exclusão importaria na impossibilidade direta da produção.
- 2) Ao término dos procedimentos, após a juntada do Laudo, deve ser elaborado **Relatório Fiscal conclusivo** sobre os fatos apurados na diligência, inclusive manifestando-se sobre a existência de outras informações e/ou observações julgadas pertinentes para esclarecer os fatos.

Encerrada a instrução processual, a interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento. Saliente-se, entretanto, que as manifestações devem-se limitar à apreciação do resultado da diligência, não sendo cabível revolver questões já suscitadas quando do oferecimento do recurso voluntário ou quando da lavratura do Auto de Infração

Finalizada a instrução processual, devem os autos retornar a este Colegiado para julgamento.

É como voto

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira