



<b>Processo nº</b>	11080.006670/2006-15
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-009.094 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	26 de agosto de 2021
<b>Recorrente</b>	CMPC RIOGRANDENSE LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO IMOBILIZADO. AMORTIZAÇÃO. PAGAMENTO DO CONTRATO. NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS PRIMAS.

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no ativo imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização. Não há se falar em aquisição de matérias primas perante contrato de cessão com prazo determinado, valores pré-definidos e previsão de pagamento mínimo independentemente da quantidade de madeira extraída.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. DIREITO A CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Somente podem ser considerados no cálculo dos créditos na apuração das contribuições para o PIS e COFINS não cumulativos as aquisições de insumos comprovadas por documentos fiscais adequados. A nota fiscal é o documento hábil e idôneo para se comprovar tais aquisições.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. AMORTIZAÇÃO DO IMOBILIZADO. CRÉDITO. NECESSIDADE DE CORRETA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. RESTRIÇÃO.

O direito de crédito de PIS e COFINS, ambos não cumulativos, de bens utilizados na produção através de depreciação e amortização estão condicionados à correta escrituração contábil dos bens e direitos, obrigação do contribuinte. Ademais, mesmo que corretamente contabilizada, a amortização e a depreciação de bens e direitos adquiridos antes de 1º de maio de 2004 somente pode ser utilizada para aferição de crédito das contribuições até 31/07/2004, nos termos da legislação.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

DECISÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DEFINITIVIDADE.

A teor do parágrafo único do art. 42 do Decreto n° 70.235/72, serão definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. Se a matéria que decidiu sobre a alegação da impugnante não foi atacada em razões recursais, torna-se questão incontroversa e definitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaler Dornelles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Lara Moura Franco Eduardo.

## Relatório

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

“O contribuinte supracitado solicitou resarcimento de PIS não-cumulativo, conforme consta do PER/DCOMP de fls. 02 e 37 a 40.

A Fiscalização da DRF de origem procedeu à análise do pleito do contribuinte, elaborando o Relatório de Fiscalização, de fls. 116 a 120. Neste, após análise detalhada de contratos e operações do contribuinte com outras empresas, pertinente ao uso e exploração de área florestal, conclui pela inexistência de transação de compra e venda de matéria-prima (madeira), mas sim de amortização de direitos de uso e exploração de recursos florestais, evidenciada pela existência de nota fiscal de transferência da madeira da área florestal para a industrialização pelo contribuinte com o CNPJ do contribuinte, ao invés de nota fiscal de venda para o contribuinte. Logo, como o uso e a exploração de florestas somente podem ser contabilizadas como bens e direitos do ativo imobilizado (recursos florestais) e a legislação da contribuição não admite a utilização da exaustão e da amortização para fins de cálculo dos direitos de crédito da contribuição, não existem créditos favoráveis ao contribuinte destas supostas e equivocadamente consideradas operações de compra e venda de matéria-prima florestal. Da mesma forma, foram apurados débitos tributários decorrentes da não inclusão de receitas de transferência de ICMS para terceiros, diminuindo o valor a ser recebido.

Além disso, foram calculados e concedidos outros créditos solicitados, conforme demonstrativos constantes do citado Relatório.

Dante dos fatos contidos no Relatório de Fiscalização acima descrito, foi deferida a parcialmente o resarcimento pleiteado, nos termos do Despacho Decisório de fl. 125.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.164 a 191. Nesta, alega que se dedicada às atividades de (a) fabricação, aquisição, venda, importação e exportação de tábuas de madeira, compensado e outros produtos derivados de árvores; (b) exploração de atividades agrícolas, inclusive extrativas vegetais e; (c) florestamento, reflorestamento e demais atividades relacionadas à sivicultura; que para o exercício de suas atividades compra de UBS Timber Investors Brasil Ltda., atualmente denominada Florestal Guaíba Ltda. (UBS), troncos de madeira com determinada especificação, denominados Troncos Classe A e que esses troncos são a principal matéria-prima para produção das lâminas e compensados industrializados e comercializados pelo contribuinte.

Na seqüência, discorre sobre os negócios jurídicos celebrados com a empresa UBS e a empresa Kablin Riocell (Mabin). Diz que a aquisição da matéria-prima junto a UBS tem origem no negócio jurídico firmado em 21 de fevereiro de 2001. Após relato dos fatos referentes ao contrato retrocitado, explicitando-o sob sua ótica de interpretação, faz considerações sobre os créditos objeto de pedido de ressarcimento e da decisão denegatória alegando, de forma resumida que:

- a) administra áreas de destocagem — hortos, condição assumida pelo interesse e obrigação que tem de adquirir da UBS Toras Classe A, que são extraídas das florestas hortos — pertencentes à UBS;
- b) adquiriu direitos referentes ao cultivo das florestas, mas não o domínio destas, não sendo proprietária dos hortos; segue discorrendo sobre a forma como adquire da USB Toras Classe A e como paga os valores correspondentes à esta aquisição;
- c) o fato de ter inscrição como produtora rural não significa que tenha propriedade sobre esses hortos; que emite nota fiscal de transferência, pela necessidade de transportar as Toras Classe A de um estabelecimento para outro, conforme preconiza o art. 43 da Lei Estadual nº 8.820/89 (lei do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul);
- d) o fato de emitir notas fiscais de transferência de mercadorias de um estabelecimento seu a outro em nada afeta o seu direito ao crédito da contribuição, decorrente da aquisição de Toras Classe A da UBS, e que o fato da UBS não emitir nota fiscal relativamente à venda das Toras Classe A para a manifestante em nada compromete a apropriação de créditos da contribuição;
- e) correta a contabilização dos valores pagos à UBS a débito da conta de custo de produtos vendidos (CPV), com contrapartida na conta de fornecedores, bem como a impossibilidade de contabilização como imobilizado;
- f) o princípio da não cumulatividade do PIS e COFINS incide sobre os custos, despesas e encargos necessários e a produção e que os valores pagos à UBS vêm sendo oferecidos à incidência do PIS e da COFINS, conforme expressa afirmação da UBS;
- g) mesmo que fosse considerada como correta a interpretação de que uso e exploração de florestas deve ser contabilizado como ativo imobilizado e sujeito à amortização, conforme art. 328 do RIR/1999 e art. 183, § 2º da Lei 6.404/1976, esta (amortização) seria dedutível como custo de produção e passível de gerar créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, nos termos do art. 3º, § 1º, inciso III, das Leis 10.637/2002 (PIS) e 10.833/2003 (COFINS).

Além disso, não poderia haver o lançamento de ofício sobre a transferência de créditos de ICMS, de forma a diminuir o valor a ser ressarcido. Em primeiro lugar, não poderia ter havido a diminuição do ressarcimento devido a compensação de débitos que não foram lançados através de Auto de Infração, nos termos do art. 9º do Decreto 70.235/1972. Em segundo lugar, os créditos de ICMS transferidos a terceiros não são receita, mas sim mero ressarcimento de custo, referentes à atividade exportadora, nos termos da legislação tributária e da jurisprudência.

Após o prazo da manifestação de inconformidade, o contribuinte apresentou informação de nova denominação social, cujo nome é "Aracruz Riograndense Ltda" e substabelecimento de poderes de procuraçõa."

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP”**

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

**DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS - ATIVO IMOBILIZADO - AMORTIZAÇÃO - PAGAMENTO DO CONTRATO - NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS-PRIMAS - CARACTERIZAÇÃO PELO CONTRATO DE CESSÃO DE DIREITOS E PELA NOTA FISCAL DE SAÍDA E ENTRADA EM NOME DO CONTRIBUINTE.**

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no Ativo Imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização, tendo em vista que o contrato de cessão tem prazo determinado e valores pré-definidos, que prevê hipótese de pagamento independentemente da quantidade das madeiras colhidas, em respeito ao princípio contábil da competência. Por isso, o pagamento da cessão de direitos não pode ser confundido com aquisição de matérias-primas, as quais já estavam incluídas no contrato de uso e exploração de florestas, demonstrado pela operação jurídica e pela emissão de nota fiscal de produtor, de saída das madeiras das florestas, e de entrada no estabelecimento industrial em nome e CNPJ do contribuinte.

**PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS - AMORTIZAÇÃO DO IMOBILIZADO - CRÉDITO - NECESSIDADE DE CONTABILIZAÇÃO CORRETA - RESTRIÇÃO.**

O direito de crédito de PIS e COFINS, ambos não cumulativos, de bens utilizados na produção através de depreciação e amortização estão condicionados a correta escrituração e contabilização dos bens e direitos, obrigação do contribuinte. Ademais, mesmo que corretamente contabilizada, a amortização e a depreciação de bens e direitos adquiridos antes de 01 de maio de 2004 somente pode ser utilizada para aferição de crédito das contribuições até 31/07/2004, nos termos da legislação.

**CESSÃO DE ICMS - INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS.**

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/PASEP e COFINS até a edição dos arts. 7º, 8º e 9º da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) se dedica a fabricação, aquisição, venda, importação e exportação de tábuas de madeira, compensado e outros produtos derivados de árvores; exploração de atividades agrícolas, inclusive extractivas vegetais e florestamento, reflorestamento e demais atividades relacionadas à silvicultura;

(ii) para realização de suas atividades, em especial a fabricação de lâminas de eucaliptos e compensados de madeira, a Recorrente adquiriu de UBS Timber Investors Brasil Ltda, (UBS), troncos de madeira classificados como tronco “Classe A”;

(iii) a controladora da Recorrente, a Klabin Riocell S/A e a controladora da UBS firmaram contrato de "Compra de Propriedade e Fechamento";

(iv) através do mencionado contrato, a Klabin vendeu determinadas áreas de terra à Recorrente e determinados hortos florestais à UBS, sendo que a UBS estruturou a venda futura de madeira resultante dos hortos para a Recorrente, bem como a administração e custeio dos referidos hortos, sendo acordado, entretanto, a qualidade e o custo parcial da matéria-prima fornecida para desenvolvimento de suas atividades e implantação de uma fábrica no Brasil;

(v) para viabilizar o cumprimento do referido contrato, a Recorrente e as demais contratantes firmaram vários acordos acessórios;

(vi) dentre os contratos acessórios firmados, destacam-se o Contrato de Compra de Madeira, firmado por Klabin e UBS, Contrato de Compra de Destocagem e Administração firmado por UBS e a Recorrente, e as escrituras públicas de compra de áreas chamadas fazendas, figurando como vendedora a Klabin e como vendedora a Recorrente;

(vii) as mencionadas áreas de terra não se confundem com os hortos florestais, haja vista serem bens independentes com tratamento e destinação próprias, sendo tratados em contratos distintos, com contratantes diversos;

(viii) como o interesse da UBS sobre os referidos hortos sempre foi o de mero investidor, sem pretensões de exploração direta da operação, cedeu Recorrente a obrigação de administrar o cultivo dos hortos, já que, conforme acordado no Contrato de Compra de Destocagem e Administração, esta seria a adquirente da totalidade das Toras “Classe A” que seriam de lá extraídos;

(ix) A administração da área de destocagem é feita em nome da UBS por serem os hortos pertencentes à UBS, haja vista ter sido a promessa de compra e venda ter sido feita pela Requerente em relação exclusiva à Toras “Classe A” e não aos hortos;

(x) o fato de a Recorrente não cobrar da UBS pela administração da área de destocagem se deu única e exclusivamente em decorrência do acordo firmado que garantiu a venda das Toras Classe A da UBS para a Recorrente com preço diferenciado, a saber: US\$ 24,55 por metro cúbico em escala cilíndrica;

(xi) não resta dúvida quanto ao direito ao crédito de COFINS incidente sobre as aquisições de toras “Classe A” destinadas à fabricação de lâminas e compensados produzidos, quase que em sua totalidade com destino à exportação;

(xii) figura como mera administradora das áreas de destocagem — hortos — condição esta assumida pelo interesse e obrigação que tem de adquirir da UBS toras “Classe A”;

(xiii) essas toras são extraídas das florestas — hortos — pertencentes à UBS, adquiridos da Klabin, propriedade essa que é reconhecida pela própria UBS;

(xiv) a cessão de direitos a que se referiu a fiscalização não consistiu na alienação de domínio das florestas que a UBS adquiriu da Klabin, mas dos atos necessários ao cultivo dessas florestas, de tal forma que elas possam dar origem as toras “Classe A”, cuja aquisição se comprometeu a fazer;

(xv) a cláusula 1 do Contrato de destocagem, estabelece uma obrigação de compra para a Recorrente e outra de venda para a UBS de Toras “Classe A” colhidas, que, como visto, não se confundem com as florestas de onde têm origem e como consequência da referida venda, assumiu todas as obrigações impostas à UBS no contrato de compra de madeira firmado por UBS e Klabin;

(xvi) destaca que as receitas decorrentes da venda de polpa de madeira à Klabin pertencem totalmente à UBS, devendo a Recorrente, como administradora dos hortos, repassar à UBS tais valores;

(xvii) o fato de ter obtido registro estadual de produtor rural para cada um dos hortos florestais de onde extraem as toras “Classe A”, também não significa a propriedade desses hortos;

(xviii) a condição de produtor rural não está vinculada à condição de ser proprietário de um estabelecimento rural, mas ao exercício de atividade rural, assim entendida a exploração agropecuária, silvicultural, extração de produtos vegetais ou animais e a atividade pesqueira e cita decisão firmada pelo STF na Adin 1103-1/600;

(xix) exerce tais atividades, independente de ser proprietária das florestas de onde extrai as toras “Classe A” que adquire e a polpa de madeira entregue à Klabin, exercendo esta atividade rural, por força do contrato firmado, tem a obrigação de inscrever-se como produtor rural;

(xx) a inscrição de estabelecimento produtor rural para cada um dos hortos de onde tem origem as toras “Classe A”, adquiridas pela Recorrente é condição para o regular exercício da atividade extractiva desenvolvida nessas áreas, não significando, no entanto que o extrator seja proprietário dessas florestas;

(xxi) as toras “Classe A”, resultantes da colheita e corte de árvores efetuados nos hortos, devem ser transportados para o seu estabelecimento sede, onde serão submetidos ao processo de industrialização de laminados e compensados de madeira;

(xxii) para que haja o regular transporte de um estabelecimento seu para outro é necessário que se emita nota fiscal de transferência, ainda que seja estabelecimento ainda que para efeitos fiscais;

(xxiii) a emissão dessas notas fiscais de transferência não serve para que ela se credite de PIS, até porque a legislação relativa aos créditos do tributo não condiciona o reconhecimento de tais créditos à emissão de notas fiscais;

(xxiv) o simples fato de emitir notas fiscais de transferência de mercadorias de um estabelecimento seu a outro em nada afeta o seu direito ao crédito de PIS decorrente da aquisição de toras “Classe A” da UBS;

(xxv) o fato de a UBS não emitir nota fiscal relativamente à venda das toras “Classe A” em nada compromete a apropriação de créditos de PIS, pois, em nenhum dispositivo legal, a legislação vigente condiciona a apropriação do crédito à emissão de notas fiscais, mas sim à aquisição de produtos utilizados como insumos na produção de bens;

(xxvi) a UBS não precisava emitir documento fiscal para respaldar a transferência física das toras “Classe A”, pois, ainda que não tivesse a propriedade, tinha a posse dos hortos para a realização das atividades de gerenciamento assumidas no contrato de destocagem; e

(xxvii) ainda que fosse exigida a emissão de nota fiscal pela UBS relativa à venda de toras “Classe A” à Recorrente, tal exigência seria por outros motivos que não relacionados à apropriação de créditos de PIS, sendo que o descumprimento dessa obrigação pela UBS não afeta nem poderia afetar o direito aos créditos da Recorrente, haja vista não haver previsão legal que condicione os créditos de PIS à emissão de documento fiscal, mas sim à aquisição de bens utilizados na produção de bens.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

A matéria envolvendo a Recorrente não é nova dentro deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, o qual em diversos processos decidiu desfavoravelmente ao pleito recursal.

Por concordar com os argumentos esgrimidos nos julgados anteriores, os adoto como razões de decidir, motivo pelo qual a reprodução é medida que se impõe.

Em recente julgado em processo de relatoria do Conselheiro Raphael Madeira Abad, por unanimidade de votos, decidiu-se por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente. Tal decisão apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO IMOBILIZADO. AMORTIZAÇÃO. PAGAMENTO DO CONTRATO. NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS PRIMAS.

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no ativo imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização. Não há se falar em aquisição de matérias primas perante contrato de cessão com prazo determinado, valores pré-definidos e previsão de pagamento mínimo independentemente da quantidade de madeira extraída.” (Processo nº 13004.000104/2004-68; Acórdão nº 3302-008.122 Relator Conselheiro Raphael Madeira Abad; sessão de 29/01/2020)

Transcreve-se o voto condutor:

“A controvérsia diz respeito à possibilidade da Recorrente apurar créditos da compra de toras de madeiras.

A questão decorre do fato de que trata-se de uma área de terras que em 21.02.2001 a KLABIN RIOCEL cedeu direitos de uso e exploração de área florestal para a UBS GLOBAL, direitos que foram cedidos para a BOISE CASCADE, ora Recorrente.

A BOISE CASCADE, por sua vez, comprometeu-se a pagar para a UBS GLOBAL um valor fixo pelas toras por ela processadas.

Assim, a BOISE CASCADE tem o direito de explorar a terra e o direito de pagar um preço diferenciado para a UBS GLOBAL, independente de colher ou não as madeiras, sendo que segundo os contratos será a própria BOISE CASCADE processará as madeiras.

Surge assim a questão se quando da assinatura do contrato a Recorrente adquiriu o direito de uso e exploração das florestas (a floresta passou a ser sua) o que as transformaria em um ativo imobilizado depreciável (hipótese da fiscalização) ou se a floresta continuou sendo da UBS GLOBAL, que vendeu as madeiras quando da colheita. Em outras palavras, se a cessão pela UBS GLOBAL dos direitos sobre a floresta resultou, ou não, na venda das madeiras no momento da assinatura do contrato.

Existe um fato relevante em toda esta sistemática, qual seja o de que as notas utilizadas para a retirada das toras da floresta e encaminhamento para a indústria da Recorrente são emitidas pela Recorrente, a título de TRANSFERÊNCIA de um estabelecimento dela para outro, e não, como seria mais lógico, de uma nota de compra e venda da UBS GLOBAL para a BOISE CASCADE.

No caso concreto, não obstante haver contratos de direitos de exploração de terras, alguns fatos demonstram que na verdade houve uma verdadeira transmissão da propriedade das florestas merecendo destaque alguns fatos: (i) há um contrato excepcional por meio do qual a Recorrente compromete-se a pagar o valor das polpas de madeira para a UBS. Se a propriedade das florestas fosse da UBS não haveria necessidade de uma ressalva para garantir à dona do bem o recebimento pela venda de algo que é seu, (ii) as notas fiscais foram emitidas como transferência de mercadorias e não compra e venda e, finalmente, (iii) as notas fiscais foram redigidas de forma que a

transferência se deu entre estabelecimentos da mesma empresa, qual seja a BOISE CASCADE.

Todos estes fatos demonstram que as toras já eram da Recorrente, e não passaram a ser a partir do corte.

Esta questão, acerca da mesma empresa, já foi decidida pelo CARF, merecendo destaque o Acórdão n. 3101-01.147, proferido em 26 de junho de 2012 que teve como Relator o Ilustríssimo Conselheiro Corintho Oliveira Machado nos autos do processo 11080.007397/2007-19 , cuja ementa foi assim redigida:

**COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO IMOBILIZADO. AMORTIZAÇÃO. PAGAMENTO DO CONTRATO. NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS PRIMAS.**

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no ativo imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização. Não há se falar em aquisição de matérias primas perante contrato de cessão com prazo determinado, valores pré-definidos e previsão de pagamento mínimo independentemente da quantidade de madeira extraída.

Desta forma, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.”

Ainda:

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Periodo de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS E CUSTOS DISSOCIADOS DO CONCEITO DE INSUMO, DESCABIMENTO.**

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade da Cofins. (...)” (Processo nº 11080.007399/2007-16; Acórdão nº 3801-000.547; Relator Conselheiro José Luiz Bordignon; sessão de 30/09/2010)

Do voto consigno:

“No que se refere à glosa dos pagamentos referente a madeira extraída, a fiscalização aduz que a operação se trata na verdade de aquisição do uso de exploração de área florestal e não da compra de matéria-prima.

Por seu turno, a recorrente defende que adquire as "Toras Classe A" da UBS, que é mera administradora das áreas de destocagem, condição esta assumida pelo interesse e obrigação que tem de adquirir as referidas toras.

A operação que resultou na controvérsia acima relatada, consta do **"Contrato de Compra de Destocagem e Administração"**, firmado no dia 21 de fevereiro de 2001 entre a recorrente e a UBS Global, fls. 22 a 59.

Analizando-se o referido contrato, depreende-se que a empresa UBS Global adquiriu da empresa Kablin Riocell o direito de uso e exploração de área florestal em 21/02/2001, com vigência até 31/12/2014, pelo valor de US\$ 32.000.000,00. Também, que na mesma data o direito adquirido pela UBS Global foi cedido, integralmente, para a recorrente.

Transcrevo, a seguir, excertos do contrato acima referido (fls. 22 e 34):

CONTRATO DE COMPRA DE DESTOCAGEM E ADMINISTRAÇÃO.

(...)

O presente Contrato é celebrado no dia 21 de fevereiro de 2001 entre a Boise Cascade do Brasil Ltda., sociedade brasileira de responsabilidade limitada (doravante denominada "BCB") e a Global (ExUS) Timber Investors 6 Limited, sociedade isenta constituída nas Ilhas Cayman (doravante denominada "UBS Global").

(...)

**1 Cessão do Contrato de Compra de Madeixa Bruta.** A UBS Global concorda, neste ato, em vender à BCB todas as Toras Classe A colhidas da Área de Destocagem de acordo com os termos do referido Contrato de Compra de Madeira Bruta celebrado entre a UBS Global e a Klabin Riocell SA (doravante denominada "Riocell") na mesma data do presente instrumento (doravante denominado "CCM"), apenso ao presente instrumento como Anexo I, o qual, por esta referência, é parte integrante deste. Para o cumprimento dessa venda, a UBS Global cede neste ato à BCB todo o seu direito, título e interesse no CCM.(grifei)

(..)

**2. Cessão e Transferência do Direito ao Pleno Uso dos Recursos Florestais.** A Riocell cede e transfere neste ato UBS Global, e esta recebe da Riocell o direito ao pleno uso dos recursos florestais na Área de Destocagem, incluindo o controle de árvores disponíveis durante a vigência do Contrato. Após o corte raso, a posse e controle exclusivo de cada Gleba voltarão para o proprietário da terra, mas a UBS Global reterá o direito de utilizar quaisquer estradas necessárias ou úteis em relação ao acesso a quaisquer Glebas, que continuarão fazendo parte da Área de Destocagem.

**3. Contraprestação.** Como contraprestação total atinente ao direito de utilizar os recursos florestais na Área de Destocagem e todos os outros direitos da UBS Global de acordo com o presente Contrato, a UBS Global deverá pagar a Riocell o valor em Reais equivalente a US\$ 32.000.000 a Taxa de Cambio, da forma e em conformidade com os termos do Contrato de Fechamento e Compra de Propriedades celebrado na mesma data do presente instrumento entre as partes contratantes e outras partes.

Não menos importante para a solução da lide é analisar a forma como foram emitidas as notas fiscais da operação em trato.

Como visto anteriormente, a fiscalização caracterizou a operação como aquisição de uso de exploração de área florestal e a recorrente como uma operação de compra e venda (de matéria-prima).

No caso, a contribuinte colhe as "Toras Classe A" nos locais onde estão situadas as áreas florestais e remete-as para seu estabelecimento industrial. Para tanto, emite uma nota fiscal de "SAÍDA", de produtor rural, cuja natureza da operação é "transferência".

Ato continuo, registra a entrada das "Toras" na unidade fabril através de uma nota fiscal de "ENTRADA" com CFOP 1.151 1 (Transferência para industrialização ou produção rural).

Note-se que o emitente das notas fiscais (Saída da área florestal e Entrada no estabelecimento industrial) é a recorrente (CNPJ 03.145.127/000197).

Em nenhum momento da operação foi emitida uma nota fiscal de venda de mercadoria da UBS para a recorrente.

Com referência a esse fato, assim se reportou a recorrente em seu recurso, fls.706/707:

(...)

33. Com efeito, a emissão dessas notas fiscais de transferência não serve a Recorrente para que ela se credite de COFINS, até porque a legislação relativa aos créditos do tributo não condiciona o reconhecimento de tais créditos a emissão de notas fiscais, mas única e exclusivamente para que a Recorrente promova a regular transferência de estoques, de um estabelecimento seu para outro, bem como o transporte dessas mercadorias, conforme prevê a legislação estadual.

34. Assim, o simples fato de a Requerente emitir notas fiscais de transferência de mercadorias de um estabelecimento seu a outro em nada afeta o seu direito ao crédito de COFINS decorrente da aquisição de Toras Classe A da UBS.

35. Por outro lado, o fato de a UBS não emitir nota fiscal relativamente e venda das Toras Classe A para a Requerente em nada compromete a apropriação de créditos de

COFINS, pois, em nenhum dispositivo legal, a legislação vigente condiciona a apropriação do crédito a emissão de notas fiscais, mas sim a aquisição de produtos utilizados como insumos na produção de bens.

36. Nesse mesmo passo, temos que a UBS não precisava emitir documento fiscal para respaldar a transferência física das Toras Classe A para a Requerente, pois, ainda que não tivesse a propriedade, tinha a posse dos hortos para a realização das atividades de gerenciamento assumidas no contrato de destocagem.

37. De qualquer sorte, ainda que fosse exigida a emissão de nota fiscal pela UBS relativa a venda de Toras Classe A a Recorrente, tal exigência seria por outros motivos que não relacionados a apropriação de créditos de COFINS, sendo que o descumprimento dessa obrigação pela UBS não afeta nem poderia afetar o direito aos créditos da Recorrente, haja vista não haver previsão legal que condicione os créditos de COFINS et emissão de documento fiscal, mas sim et aquisição de bens utilizados na produção de bens.

(...) "No que se refere as alegações acima esposadas pela requerente, é de se dizer que a nota fiscal é o documento que comprova a operação realizada e, no caso presente, a transação refletida pelas notas fiscais carreadas aos autos é de uma operação de transferência de mercadoria de um estabelecimento para outro, da mesma pessoa jurídica, e não de uma operação de aquisição de mercadoria (compra e venda).

Desse modo, uma vez não comprovado nos autos que os valores pagos a UBS referente a madeira extraída das florestas se tratam de compra de matéria-prima, não podem os mesmos ser considerados no cálculo dos créditos na apuração da Cofins não-cumulativa.

Não cabe, nesse aspecto, fazer qualquer reparo na decisão da autoridade a quo."

É de se consignar também, excerto do voto proferido pelo Conselheiro Paulo Sérgio Celani, no processo n.º 11080.007410/2007-30 (Acórdão n.º 3801-003.297):

"Quanto à contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa e ao direito de descontar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o §3º do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, dispõe que o **direito ao crédito só se aplica em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País**.

Também não dá direito a crédito aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, nos termos do parágrafo 2º do mesmo artigo.

Simples transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa não caracteriza aquisição e não sofre incidência da contribuição.

Não há nos autos notas fiscais que comprovem compra de toras de madeiras ou outro insumo de pessoa jurídica que tenha se sujeitado ao pagamento da contribuição, logo, não há provas de aquisição que pudesse ensejar o direito ao crédito.

Com fundamento nas mesmas razões que levaram esta Turma Especial às decisões veiculadas pelos acórdãos n.ºs. 380100.547 e 380100.721, em especial, a não-comprovação da aquisição das toras de madeira em operações sujeitas ao pagamento da contribuição para o PIS/Pasep, voto por negar provimento ao recurso voluntário."

No mesmo sentido são os julgados a seguir:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO A CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.**

Somente podem ser considerados no cálculo dos créditos na apuração da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep não cumulativas as aquisições de insumos comprovadas

por documentos fiscais adequados. A nota fiscal é o documento hábil e idôneo para se comprovar a aquisição.

**DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO IMOBILIZADO. AMORTIZAÇÃO. PAGAMENTO DO CONTRATO. NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS-PRIMAS. CARACTERIZAÇÃO PELO CONTRATO DE CESSÃO DE DIREITOS E PELA NOTA FISCAL DE SAÍDA E ENTRADA EM NOME DO CONTRIBUINTE.**

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no Ativo Imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização, tendo em vista que o contrato de cessão tem prazo determinado e valores pré-definidos, que prevê hipótese de pagamento independentemente da quantidade das madeiras colhidas, em respeito ao princípio contábil da competência. Por isso, o pagamento da cessão de direitos não pode ser confundido com aquisição de matérias-primas, as quais já estavam incluídas no contrato de uso e exploração de florestas, demonstrado pela operação jurídica e pela emissão de nota fiscal de produtor, de saída das madeiras das florestas, e de entrada no estabelecimento industrial em nome e CNPJ do contribuinte.

**PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. AMORTIZAÇÃO DO IMOBILIZADO. CRÉDITO. NECESSIDADE DE CORRETA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. RESTRIÇÃO.**

O direito de crédito de PIS e COFINS, ambos não cumulativos, de bens utilizados na produção através de depreciação e amortização estão condicionados à correta escrituração contábil dos bens e direitos, obrigação do contribuinte. Ademais, mesmo que corretamente contabilizada, a amortização e a depreciação de bens e direitos adquiridos antes de 1º de maio de 2004 somente pode ser utilizada para aferição de crédito das contribuições até 31/07/2004, nos termos da legislação.

(...)

Recurso Voluntário Negado.” (Processo n.º 11080.007387/2007-83; Acórdão n.º 3201-000.934; Relatora Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando; Relator *ad hoc* Paulo Sergio Celani; sessão de 22/03/2012)

#### “CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

**PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO IMOBILIZADO. AMORTIZAÇÃO. PAGAMENTO DO CONTRATO. NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS-PRIMAS.**

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no ativo imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização. Não há se falar em aquisição de matérias-primas perante contrato de cessão com prazo determinado, valores pré-definidos e previsão de pagamento mínimo independentemente da quantidade de madeira extraída.

**PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. REALIZAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS.**

No regime da não-cumulatividade, a base de cálculo da contribuição é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica. A realização dos créditos do ICMS, por qualquer uma das formas permitidas na legislação do imposto, não constitui receita.” (Processo n.º 11080.007403/2007-38; Acórdão n.º 3101-001.148; Relator Conselheiro Corintho Oliveira Machado; sessão de 26/06/2012)

Esta Turma de Julgamento em processo de minha relatoria em casos análogos e que envolvem a própria Recorrente decidiu, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário interposto, conforme se depreende da decisão adiante reproduzida:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE FLORESTAS. ATIVO IMOBILIZADO. AMORTIZAÇÃO. PAGAMENTO DO CONTRATO. NÃO CONFUSÃO COM COMPRA DE MATÉRIAS PRIMAS.**

A aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no ativo imobilizado, sofrendo a incidência da perda de valor no tempo pela amortização. Não há se falar em aquisição de matérias primas perante contrato de cessão com prazo determinado, valores pré-definidos e previsão de pagamento mínimo independentemente da quantidade de madeira extraída.

**PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. DIREITO A CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.**

Somente podem ser considerados no cálculo dos créditos na apuração das contribuições para o PIS e COFINS não cumulativos as aquisições de insumos comprovadas por documentos fiscais adequados. A nota fiscal é o documento hábil e idôneo para se comprovar tais as aquisições.

**PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. AMORTIZAÇÃO DO IMOBILIZADO. CRÉDITO. NECESSIDADE DE CORRETA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. RESTRIÇÃO.**

O direito de crédito de PIS e COFINS, ambos não cumulativos, de bens utilizados na produção através de depreciação e amortização estão condicionados à correta escrituração contábil dos bens e direitos, obrigação do contribuinte. Ademais, mesmo que corretamente contabilizada, a amortização e a depreciação de bens e direitos adquiridos antes de 1º de maio de 2004 somente pode ser utilizada para aferição de crédito das contribuições até 31/07/2004, nos termos da legislação.” (Processo nº 13004.000019/2005-81; Acórdão nº 3201-007.256; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 24/09/2020)

No mesmo sentido foram os Acórdãos nº's 3201-006.998 e 3201-007.257.

Por fim, observo, no que tange ao segundo tema originalmente em litígio, que trata da incidência ou não de PIS e de COFINS sobre a cessão de créditos de ICMS, muito embora na Manifestação de Inconformidade a Recorrente tenha impugnado a questão, deixou de recorrer do julgado proferido pela instância de origem em relação a tal tema.

Assim, no tópico tornou-se definitiva a decisão de 1<sup>a</sup> instância, a teor do disposto no parágrafo único do art. 42 do Decreto 70.235/1972, *in verbis*:

“Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.”

Este é o entendimento aplicado pelo CARF, conforme precedente a seguir:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

Ementa:

**DECISÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DEFINITIVIDADE.**

A teor do parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235/72, serão definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. Se a matéria que decidiu sobre a alegação da impugnante não foi atacada em razões recursais, torna-se questão incontroversa e definitiva.

**ÔNUS DA PROVA. GLOSAS. DIREITO CREDITÓRIO.**

Cabe à recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 333, II do Código de Processo Civil, comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão que não reconheceu motivadamente o seu direito creditório.

Recurso Voluntário negado” (Processo nº 13770.000541/2004-09; Acórdão nº 3402-002.848; Relatora Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 25/01/2016)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade