ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.007387/2007-83
COPIA

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

Processo nº	11080.007387/2007-83
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-000.934 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de março de 2012
Matéria	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente	BOISE CASCADE DO BRASIL LTDA. (ATUAL ARACRUZ RIOGRANDENSE LTDA)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Joel Miyazaki – Presidente, que assina para efeitos de formalização do Acórdão

(assinado digitalmente)
Paulo Sergio Celani – Relator *ad hoc* (art. 17, inc. III, do Anexo II do RICARF).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Judith do Amaral Marcondes Armando (Relatora), Mercia Helena Trajano D'Amorim, Adriana Oliveira e Ribeiro, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Marcelo Ribeiro Nogueira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância administrativa.

"O contribuinte supracitado solicitou ressarcimento de COFINS não-cumulativa, conforme consta do PER/DCOMP de fls.01 a 04 e 85 a 98.

A Fiscalização da DRF de origem procedeu à análise do pleito do contribuinte, elaborando o Relatório de Fiscalização, de fls.80 a 84. 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.

Diante dos fatos contidos no Relatório de Fiscalização acima descrito, foi deferido parcialmente o ressarcimento pleiteado e homologada a compensação até o limite de crédito concedido, nos termos do Despacho Decisório de fl.100.

Foi apensado aos autos o processo administrativo nº 11080.720414/2008-98 (fl.118), com vista ao controle dos débitos declarados como compensados.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.140 a 167. 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 (Klabin). 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:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 procuração."

A DRJ/POA decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade em acórdão cuja ementa está assim redigida:

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

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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."

Ciente do acórdão da DRJ, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Redator *ad hoc*

O processo foi julgado em sessão de 20/03/2012, tendo sido negado provimento ao recurso voluntário.

Tendo em vista que a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, relatora, aposentou-se sem ter apresentado o acórdão, o Presidente da 2ª Câmara distribuiu-me o processo para redigi-lo, conforme Despacho nº 3200-000.089.

Tanto nesta matéria quanto nas demais, o voto que conduziu a decisão da DRJ/FNS é bem claro, destacando-se que, no presente caso, o Colegiado entendeu que a recorrente não conseguiu afastar as razões de fato e de direito que levaram a unidade julgadora de primeira instância a decidir pela improcedência da manifestação de inconformidade

Por este motivo, transcrevo-o na íntegra, adotando as mesmas razões de decidir:

> "Do que se depreende da análise dos autos, de forma sintética, a empresa Kablin Riocell cedeu direitos de uso e exploração de área florestal para a empresa UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda., em 21/02/2001, com vigência até 31/12/2014, no valor de US$ 32.000.000,00, tendo sido estes cedidos integralmente, na mesma data, para o contribuinte (Boise Cascade do Brasil Ltda, atual Aracruz Riograndense Ltda). Posteriormente, em outros contratos correlatos e intrinsecamente relacionados à transação retrocitada, sendo feitos na mesma data (21/02/2001), fica estabelecido como serão feitos a administração e o uso da área florestal e da extração da madeira, sendo que o contribuinte se compromete a pagar a UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda, a quantia de US$ 24,55 por metro cúbico de toras classe "A" colhidas e processadas pela fabrica (da Boise Cascade do Brasil Ltda, atual Aracruz Riograndense Ltda), dentro do volume anual programado do plano de colheita, que deverá ser pago, independente do contribuinte conseguir ou não fazer a colheita na quantidade estipulada.
>
> Ato contínuo, em 23/02/2001, a empresa Kablin Riocell vendeu ao contribuinte (Boise Cascade do Brasil Ltda, atual Aracruz Riograndense Ltda) imóveis onde estavam áreas florestais, exceto o uso e exploração das florestas, anteriormente cedidas à empresa UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda., que havia repassado a cessão, de forma integral ao contribuinte (Boise Cascade do Brasil Ltda, atual Aracruz Riograndense Ltda).
>
> Ou seja, o contribuinte (Boise Cascade do Brasil Ltda, atual Aracruz Riograndense Ltda) adquiriu, de forma direta da empresa Kablin Riocell, a terra nua de imóveis onde estão florestas cedidas à UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda, e, de forma indireta da empresa Kablin Riocell, o uso e exploração das florestas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por isso, é importante citar o Parecer Normativo CST nº 108, de 31 de dezembro de 1978, que discorre sobre o Imobilizado e explicita em que contas se classificam as reservas florestais:

CÓPIA

IMOBILIZADO

8. No que tange ao imobilizado, a Lei nº 6.404/76 restringiu o seu alcance a: "os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial" (art. 179. , inciso IV). Portanto, o que caracteriza o imobilizado é a finalidade da aplicação, isto é, ser o bem ou o direito destinado à exploração do objeto social e à manutenção da atividade da companhia; pode englobar, pois, tanto bens corpóreos (máquinas, equipamentos, móveis, etc.), como bens incorpóreos, tais como os direitos sobre patentes, fórmulas e processos de fabricação, marcas, ponto comercial e outros direitos de idêntica natureza. Da mesma forma, poder-se-ia concluir que os adiantamentos feitos a fornecedores de máquinas, equipamentos e outros bens que se destinem à exploração do objeto social ou à manutenção das atividades da companhia, constituem direitos exercidos com tal finalidade, classificáveis, portanto no imobilizado. No entanto, é admissível o registro, a critério exclusivo da pessoa jurídica, no ativo circulante ou no realizável a longo prazo, quando efetuado de acordo com princípios contábeis recomendados para cada caso específico.

As cauções feitas para execução de contrato ou participação em concorrência, e os depósitos compulsórios, como os vinculados à importação (art. 1º do Decreto-lei nº 1.427/75), serão incluídos, conforme o caso, no ativo circulante ou no realizável a longo prazo. Se, porém, a caução for efetuada com direitos já registrados no ativo permanente, prevalecerá esta última classificação.

8.1 - Relativamente às aplicações em florestamento ou reflorestamento, a Lei nº 6.404/76 e o Decreto-lei nº 1.598/77 estabelecem para as florestas, recursos florestais e direitos de sua exploração, tratamento de correção monetária idêntico ao previsto para o ativo permanente; assim, a partir da introdução do novo sistema de correção monetária, **os empreendimentos florestais, independentemente da sua finalidade, devem ser considerados como integrantes do ativo permanente**. Portanto, o ativo permanente registrará:

a) **no imobilizado, as florestas destinadas à exploração dos respectivos frutos e as que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização, bem como os direitos contratuais de exploração de florestas, com prazo de exploração superior a dois anos;**

b) no grupo de investimentos, os empreendimentos correspondentes ao plantio de florestas destinadas à proteção do solo ou à preservação do ambiente, sem que se destinem à manutenção das atividades da empresa;

c) em qualquer hipótese, as importâncias aplicadas na **aquisição de terras**, desde que não sejam para revenda comporão a conta de terrenos, **no imobilizado ou em investimentos**, dependendo de sua finalidade. (g.n.)

Destarte, segundo o citado Parecer CST, os empreendimentos florestais, independentemente de sua finalidade, devem ser considerados integrantes do ativo permanente, em nada desrespeitando o art.179 da Lei. 6404/1976. Importante a observação na alínea "c" do parágrafo 8.1, que se refere ao valor das terras nas quais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

é constituída a floresta, concluindo que tal valor deverá estar em conta separada do ativo imobilizado. Ressalte-se, ainda, que a terra-nua não é objeto de exaustão/amortização.

No caso em concreto, a aquisição pelo contribuinte do direito de uso e exploração das florestas da UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda. ocorreu em 21/02/2001, com vigência até 31/12/2014, no valor de US$ 32.000.000,00, devido à cessão integral do contrato desta última com a empresa Kablin Riocell. Então, pelo princípio contábil da competência (art.177, *caput,* da Lei 6.404/1976), na data da aquisição é que deveria ser contabilizado o direito de uso e exploração das florestas, devendo ser classificado no ativo imobilizado, pelas razões retrocitadas. Posteriormente, deveria ser amortizado/exaurido o direito de uso e exploração pelo tempo de validade do contrato, de 21/02/2001 até 31/12/2014 (art.183, inciso V, da Lei 6.404/1976).

O pagamento pelo uso e exploração das florestas, mais especificamente as toras classe "A", não afeta a forma de contabilização e apropriação dos custos, pois o regime de apuração é o de competência, não o de caixa. Aliás, a forma do cálculo do pagamento já evidencia que os direitos de uso exploração das florestas já estavam pré-definidos antes da colheita das toras classe "A", pois já havia o valor de pagamento mínimo anual de acordo com o volume anual programado contido no plano de colheita anual, independente da colheita ou não das toras classe "A".

O ato/fato que torna inequívoco a conclusão que os direitos de uso e exploração das florestas foram adquiridos em 21/02/2001, da UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda., é a forma de emissão das notas fiscais referentes às toras classe "A". O contribuinte (Boise Cascade do Brasil Ltda, atual Aracruz Riograndense Ltda), conforme informações prestadas à Fiscalização e constante dos autos (Relatório da Fiscalização), colhe as toras classe "A" nos imóveis onde se situam as florestas e as envia para a industrialização através de nota fiscal do produtor, na espécie "transferência", no qual o emitente é o próprio contribuinte, com seu respectivo CNPJ. Na fábrica do contribuinte, recebe as toras e emite nota fiscal de entrada, na espécie "transferência para industrialização", no mesmo CNPJ que enviou as toras colhidas dos imóveis onde se encontram as florestas. Ou seja, quem envia e recebe as toras classe "A" é o próprio contribuinte.

Se a UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda, fosse a titular dos direitos sobre o uso e a exploração das florestas cedidas pela Klabin Riocell, deveria haver nota fiscal de venda das toras classe "A" para o contribuinte. Ocorre que como a UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda, cedeu integralmente seus direitos de uso e exploração das florestas anteriormente cedidas pela Klabin Riocell para o contribuinte desde 21/02/2001, não há razão para haver nota fiscal de venda de toras classe "A", pois não é mais titular dos direitos de uso e exploração das florestas.

Não é demais lembrar que a nota fiscal é o instrumento, por excelência, da comprovação das transações de bens comercializados entre empresas, espelhando a legalidade da operação comercial/industrial, haja vista que se fundamenta em legislação estadual e federal.

Diante do quadro definido das operações referentes ao uso e exploração das florestas pelo contribuinte, vamos analisar a forma de crédito de PIS e COFINS, ambos não cumulativos, incidentes sobre bens do ativo imobilizado, contidos nas Leis nº 10.637, de 30/12/2002, nº 10.833, de 29/12/2003 e nº 10.865, de 30/04/2004, abaixo transcritas, tendo em vista que as alterações posteriores não afetam o litígio em análise:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Lei nº 10.637, de 30/12/2002 – PIS/Pasep

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

.....

VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

.....

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

....

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

Lei nº 10.833, de 29/12/2003 – 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 para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços; (Conf. art. 15, **aplica-se ao PIS/Pasep, com vigência a partir de 01/02/2004**).

...

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

....

III – dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do **caput**, incorridos no mês;(*Conf. art. 15, aplica-se ao PIS/Pasep, com vigência a partir de 01/02/2004.)*

Lei nº 10.865, de 30/04/2004 - PIS/Pasep e COFINS

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subseqüente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 2º O direito ao desconto de créditos de que trata o § 1º deste artigo não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

§ 3º É também vedado, a partir da data a que se refere o caput, o crédito relativo a aluguel e contraprestação de arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica."

Logo, com verificamos acima, o direito do crédito da contribuição pelo contribuinte deveria incidir sobre a amortização do ativo imobilizado, desde que este estivesse devidamente contabilizado, seguindo as regras de escrituração comercial/fiscal e os princípios e normas contábeis.

Como o contribuinte, equivocadamente, escriturou como compra de matéria-prima os pagamentos que realizava à empresa UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda, quando na realidade eram pagamentos pela cessão do uso e exploração de florestas, anteriormente cedidas (21/02/2001) e que deviam estar contabilizadas no ativo imobilizado e sofre amortização, não se pode conceder créditos ao contribuinte, visto que não estão corretamente contabilizados e escriturados, sendo obrigação do contribuinte sua fidedignidade.

Ressalta-se ainda que a partir de 01/08/2004 não é mais possível obter créditos de depreciação e amortização de bens e direitos, classificados no ativo imobilizado, adquiridos antes de 01 de maio de 2004. Como a aquisição do direito de uso e exploração das florestas ocorreu em 21/02/2001, ele é alcançado pela disposição legal, não gerando, mesmo que estivesse corretamente contabilizado, créditos da contribuição a partir da data acima citada.

Observa-se que o ato/fato UBS Global, atualmente Florestal Guaíba Ltda, recolher ou não a contribuição, no momento do pagamento do contribuinte para esta, não altera o dever do contribuinte de cumprir suas obrigações tributárias nos moldes definidos em lei, devendo cada ente jurídico ser analisado separadamente.

Sobre a suposta tributação da transferência de ICMS, que teria aumentado o valor devido da contribuição, de forma a diminuir o valor a ser ressarcido, verificamos sua pertinência.

A legislação que permite o ressarcimento pleiteado pelo contribuinte é a mesma que serve de fundamento para apuração de eventuais glosas de rubricas e créditos pleiteados, bem como de valores omitidos da tributação, sendo ínsita à sistemática de verificação de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, tendo o interessado ampla ciência quanto aos valores glosados e exigidos e aos atos e procedimentos de auditoria fiscal adotados.

Caso fosse necessário o lançamento de valores omitidos através de lançamento contido em Auto de Infração, este procedimento penalizaria o contribuinte, haja vista a incidência de multa de ofício e juros de mora sobre a contribuição não apurada e recolhida no prazo correto.

No mérito, *data vênia,* ao contrário do que diz o contribuinte, a cessão de direitos de ICMS para terceiros é uma receita do cedente (contribuinte), independente de haver lucro ou prejuízo com a operação jurídica/contábil.

Podemos ter por base como definição de receita a ensinada no livro "Vocabulário Jurídico", 12ª edição, de "Plácido e Silva", que a assim proclama:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

" RECEITA. Derivado do latim repceta, forma feminina de receptus, de recipere (receber), é na linguagem correntia e em sentido geral, compreendido como toda soma ou quantia recebida.

A receita, assim, importa num recebimento de dinheiro ou de soma pecuniária. Na significação econômica e financeira, jurídica ou contábil, receita resulta sempre de uma entrada de numerário, recebimento de dinheiro ou arrecadação de verbas. "

Por sua vez, a escrituração e apuração do resultado das pessoas jurídicas têm como parâmetro jurídico/contábil as regras instituídas para as sociedades anônimas contidas nas Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, assim dispondo:

" Escrituração

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.

§ 2º A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras."

Contabilmente falando, o conceito de receita, retirado da obra de Sérgio de Iudícibus, contido no livro "Teoria da Contabilidade", Ed. Atlas, 4ª Edição, São Paulo, 1997, pág.55, é o seguinte:

"Receita é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período de tempo e que provoca um aumento concomitante do ativo e no patrimônio líquido considerado separadamente da diminuição do ativo (ou acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita."

No caso, a cessão de direitos de ICMS, que o contribuinte adquire no momento da compra de um bem ou direito, é uma nova operação jurídica/contábil com este direito do contribuinte, gerando nova uma receita, que pode ou não gerar lucro, sendo classificada, via de regra, como não-operacional.

Também contabilmente falando, a cessão de direitos de ICMS não poderia ser recuperação de custos, visto que o crédito de ICMS não compõe o custo do produto, sendo segregado deste, nem mesmo recuperação de despesa, pois somente a venda de bens e serviços vem gerar despesa com o imposto. Muito menos se trata de mero ingresso de recursos, visto que o contribuinte cede direitos para obter outros bens e direitos.

Em se tratando de receita, auferida com a cessão de créditos de ICMS admitida pela legislação estadual, cumpre analisar o cabimento ou não de sua tributação pelo PIS/Pasep e pela COFINS. A operação de transferência dos créditos do ICMS configura uma espécie de alienação, ou melhor dizendo, uma cessão de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

créditos em que a pessoa jurídica vendedora toma o lugar do cedente; o adquirente, o do cessionário e a Unidade da Federação, o do cedido.

Conforme o disposto na Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (COFINS não-cumulativa), estas contribuição têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, sendo que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Constata-se que a opção do legislador foi a generalização do alcance da incidência das contribuições em tela. Já, ao tratar das hipóteses de exclusão da base de cálculo, a norma foi bastante seletiva, restringindo-as a um pequeno rol, *numerus clausus*. Observo que o negócio jurídico ora analisado não se enquadra em nenhuma das exclusões da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas na legislação pertinente.

A cessão de créditos do ICMS não é operação de exportação de mercadorias ou serviços, motivo porque não está albergada por qualquer imunidade ou isenção em favor das exportações. É, tão-somente, cessão de crédito a terceiro à pessoa jurídica sediada no próprio ente federativo com competência tributária relativa ao ICMS, que tem natureza própria desvinculada da origem do crédito.

Para fins de informação, as alegações contrárias à aplicação do conceito de faturamento contido no art.3º, §1º, da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, não se aplicam, visto que este não é a base legal do conceito de faturamento, mas sim no art.1º, §§ 1º e 2º da Lei 10.637/2002 e/ou da Lei 10.833/2003, pois é a partir desta norma que o contribuinte teve direito a ressarcimento de PIS/PASEP e/ou COFINS sobre bens e serviços adquiridos.

Outrossim, o conceito de faturamento contido no art.1º, §§ 1º e 2º da Lei da Lei 10.637/2002 e/ou da Lei 10.833/2003, está em pleno vigor, não se podendo discutir a ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma legal na esfera administrativa, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, conforme art.102 da Constituição, e vasta jurisprudência judicial e administrativa.

Quanto a este tema, observo que houve o pronunciamento da Coordenadoria do Sistema de Tributação – COSIT, através da Solução de Consulta Interna 48, de 30/12/2004, no qual a posição acima defendida é inteiramente corroborada pelo órgão central, havendo incidência não somente de PIS e COFINS, mas também de IRPJ e da CSL sobre os valores auferidos com a cessão de créditos de ICMS. Todavia, cabe observar que recentemente houve a edição da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008, cujos arts. 7º, 8º e 9º desoneram da incidência do PIS e da COFINS as transferências onerosas de ICMS efetivada a partir de 1º de janeiro de 2009, sem efeitos retroativos.

Quanto à respeitável jurisprudência trazida aos autos, sobre o assunto acima abordado, somente se aplica às partes do processo judicial, as quais não o impugnante não alega se encontrar, nos termos do art.472, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

"Art. 472 - A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros."

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No pertinente ao pedido de produção de provas em direito admitidas, verificamos sua desnecessidade, haja vista que constam nos autos os elementos necessários a livre convicção da autoridade julgadora (art.29 do Decreto 70.235, de 06/03/1972), sendo pacífico o entendimento do assunto pelo CARF, antigo Conselho de Contribuintes, como verificamos abaixo:

"I.R.P.J. – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. – A realização de perícia ou diligência, em regra, visa a produção de provas ou a coleta de elementos que permitam ao julgador formar, livremente, sua convicção a propósito dos fatos apurados. O indeferimento de pedido formulado pelo sujeito passivo não implica nulidade do Ato Administrativo, por não configurado cerceamento do direito de defesa.

(1ª Câmara do 1º CC; processo 10783.003361/90-31; Acórdão 101-92105; sessão em 03/06/1998)

PERÍCIA - DESNECESSIDADE - Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador.

(3ª Câmara do 1º CC; processo 10680.018092/2005-49; Acórdão 103-22937; sessão em 28/03/2007)"

Acrescento que, em julgamento de outro processo da mesma contribuinte, de nº 11080.007399/2007-17, tratando das mesmas questões, a 1ª TE da 3ª Seção de Julgamento do CARF decidiu de modo semelhante ao que decidido nestes autos pela turma de piso, resultando no acórdão 3801-00.547, de 30/9/2010, em cujo voto condutor o relator, Conselheiro José Luiz Bordignon, assim enfrentou a questão sobre o direito de crédito da Cofins decorrente de pagamentos feitos à UBS Global, em relação à madeira extraída de hortos florestais, dos quais a recorrente detém o direito de uso e exploração:

"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.*

Analisando-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 USB Global foi cedido, integralmente, para a recorrente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

CONTRATO DE COMPRA DE DESTOCAGEM E ADMINISTRAÇÃO.

(...)

0 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 (Ex-US) 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 Area 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 referencia, é parte integrante deste. Para o cumprimento dessa venda, a UBS Global cede neste ato à BCB todo o seu direito, titulo 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 contraprestacão total atinente ao direito de utilizar os recursos florestais na Area 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 03.145.127/0001-97).

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 credito 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 fisica 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *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.*

As razões expostas naquele julgamento também se aplicam neste.

Em outro acórdão da 1ª TE, nº 3801-00.721, de 4/5/2011, PAF 13004.000004/2003-54, da mesma empresa, relatado pelo Conselheiro Flávio de Castro Pontes, decidiu-se também pela necessidade de comprovação das aquisições por meio de notas fiscais. Segue a ementa:

> **<u>Acórdão 3801-00.721:</u>**
>
> *"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*
>
> *Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002*
>
> *IPI CRÉDITO PRESUMIDO. COMPROVAÇÃO.*
>
> *Somente podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matérias-primas comprovadas por documentos fiscais adequados. A nota fiscal é o documento hábil e idôneo para se comprovar as aquisições de insumos.*
>
> *Recurso Voluntário Negado"*

Transcrevo também trecho extraído do voto do Conselheiro Flávio de Castro Pontes, no acórdão 3801-00.721, que, apesar de tratar de crédito presumido de IPI, apresenta considerações válidas também para o caso em exame:

> *"Como se nota, a controvérsia cinge-se em verificar se os valores pagos a empresa UBS Global (atual Florestal Guaíba Ltda.) a título de madeiras extraídas de hortos florestais se*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

amoldam a operação de aquisição de insumos estabelecida na Lei nº 10.276/2001, in verbis:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no ***caput****:*

I ***de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;*** *II – (..) (grifouse)*

Do exame dos autos, verifica-se que a autoridade fiscal caracterizou a operação como exaustão ou amortização dos direitos sobre recursos florestais, portanto não incluiu os respectivos valores na base de cálculo do crédito presumido do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI).

Para o deslinde da questão é fundamental identificar de forma precisa a natureza jurídica e fiscal da operação. A recorrente insiste na tese de que a fiscalização fazendária se enganou e que no caso vertente a operação é de aquisição de insumos utilizados na produção de mercadorias vendidas e exportadas.

Em tese a requerente adquiriu os direitos de uso dos recursos florestais junto a USB Global em 21/02/2001 e efetua o pagamento por metro cúbico de madeira extraída, fls.104 e 105.

De outra parte, as mercadorias (toras de madeira) saem da floresta para o estabelecimento industrial através da emissão de uma Nota Fiscal de Produtor, com a natureza da operação de transferência e não de venda ou compra, fls 187. Outrossim, na entrada do produto no estabelecimento industrial, a recorrente emite uma Nota Fiscal de Entrada, fls. 186.

Nesta nota fiscal a natureza da operação é transferência para industrialização, CFOP 121.

Num primeiro momento foi celebrado entre a Klabin Riocell S.A. e UBS Global um contrato intitulado de compra de madeira que traz em seu preâmbulo a natureza da operação, qual seja Cessão de Transferência do Direito de Pleno Uso dos Recursos Florestais, fls. 127.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por seu turno, a recorrente celebrou com a UBS Global um outro contrato denominado de compra de destocagem e administração, fls. 148. Neste contrato a UBS Global concordou em vender à recorrente (Boise Cascade do Brasil Ltda) 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 S.A.

Da análise dos elementos deste processo, constata-se que não há emissão de nota fiscal de venda por parte da empresa UBS Global em relação à venda de toras de madeira classe A. Embora a recorrente alegue que a UBS não precisava emitir este documento fiscal para a transferência física das toras classe A, a nota fiscal de venda do produto é o documento fiscal hábil e idôneo para comprovar a aquisição de matéria-prima.

Inexistindo este documento fiscal, não há como se reconhecer o direito ao crédito presumido.

Além do mais, os contratos celebrados indicam que as operações em comento são de exploração de recursos florestais, como bem assentou a autoridade fiscal, sendo que eventuais quotas de amortização ou de exaustão referente à exploração de recursos florestais não podem ser incluídas na base de cálculo do incentivo fiscal por falta de previsão legal.

Por todas as razões expostas, vota-se por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Paulo Sergio Celani.- Redator ad hoc

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 05/01/2015 por PAULO SERGIO CELANI, Assinado digitalmente em 21/01/2015 por JOEL MIYAZAKI
Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA