



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

Processo nº 11080.007399/2007-16
Recurso nº 508.299 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.547 -- 1ª Turma Especial
Sessão de 30 de setembro de 2010
Matéria COFINS NÃO-CUMULATIVA/Ressarcimento
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: 01/07/2006 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.

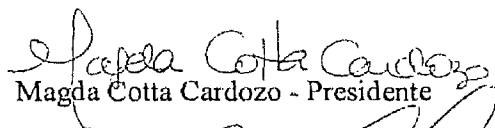
COFINS NÃO-CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. TRANSFERÊNCIA
DE CRÉDITOS DE ICMS. FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO.
NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

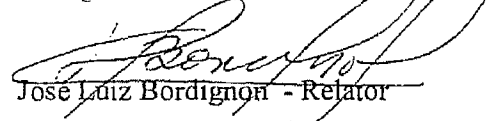
Não cabe à autoridade fiscal, em pedido de ressarcimento da COFINS,
recolhida sob o regime não-cumulativo, subtrair parcela relativa à
transferência de créditos de ICMS, sob o fundamento de que esses valores
integram o faturamento e compõem a base de cálculo da Contribuição devida.
Necessário se faz, nessa hipótese, o lançamento de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em Dar
provimento parcial ao recurso para afastar o ajuste adicional escritural efetuado pelo Fisco na
parcela do débito da contribuinte, relativo à cessão de créditos de ICMS. O Conselheiro Flávio
de Castro Pontes votou pelas conclusões, relativamente à tributação, da cessão de créditos de
ICMS.


Magda Cotta Cardozo - Presidente


José Luiz Bordignon - Relator

EDITADO EM: 14/10/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Andréa Medrado Darzé (Suplente), José Luiz Bordignon e Rodrigo Pereira de Mello (Suplente).

Ausente, justificadamente os Conselheiros Arno Jerke Júnior e Andréia Dantas Lacerda Moneta.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

"O contribuinte supracitado solicitou ressarcimento de COFINS não-cumulativa, conforme consta do PER/DCOMP de fls.01 a 04 e 97 a 111.

A Fiscalização da DRF de origem procedeu à análise do pleito do contribuinte, elaborando o Relatório de Fiscalização, de fls.82 a 86. Neste, após análise detalhada de contratos e operações do contribuinte com outras empresas, pertinente ao uso e exploração de área florestal, concluiu 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.113.

Foi apensado aos autos o processo administrativo nº 11080.720413/2008-43 (1.133), com vista ao controle dos débitos declarados como compensados.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.155 a 182. 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 silvicultura, que para o exercício de suas atividades compra de UBS Timbu 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 (Kablin). 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 estocagem - 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; e

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 UBS Toras Classe A e como paga os valores correspondentes a 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 à 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 Delegacia de Julgamento de Porto Alegre proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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".

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 699 a 708, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Bordignon, Relator

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

De acordo com os autos, a interessada requereu o ressarcimento da COFINS Não-Cumulativa, referente ao trimestre julho-setembro/2006, no valor de R\$ 484.145,96, sendo reconhecido pela DRF/POA (Despacho Decisório nº 207/2008) o valor de R\$ 148.994,05, conseqüentemente a compensação foi homologada até o limite do referido crédito.

Inconformada com a decisão exarada no Acórdão nº 10-21.011, da 2ª Turma da DRJ/Porto Alegre, que indeferiu a manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório DRF/POA nº 207/2008, fls. 113, apresentou o recurso voluntário, objetivando a reforma do referido acórdão, para que sejam incluídos na base de cálculo para crédito da COFINS os valores glosados decorrentes da aquisição de "Toras Classe A" junto a UBS, reconhecendo assim a totalidade do pedido de ressarcimento em tela.

Do exame das peças que compõem o presente processo, constata-se que a matéria controversa se refere a (i) glosa efetuada pela fiscalização dos pagamentos efetuados à UBS Global, referente à madeira extraída das florestas e (ii) cessão de créditos de ICMS a terceiros.

No que se refere a 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 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 (Ex-US.) Timber Investors 6 Limited, sociedade isenta constituída nas Ilhas Cayman (doravante denominada "UBS Global").

(..)

I. Cessão do Contrato de Compra de Madeira 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 Kablin 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 à 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 à Riocell o valor em Reais equivalente a US\$ 32.000.000 à 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 contínuo, registra a entrada das “Toras” na unidade fabril através de uma nota fiscal de “ENTRADA” com CFOP 1.151¹ (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 à Recorrente para que ela se credite de COFINS, até porque a legislação relativa aos créditos do tributo não

¹ CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES – CFOP

Anexo 9 do Decreto 14.876/91

CFOP 1.151 - Transferência para industrialização ou produção rural.

Entrada de mercadoria recebida, em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para ser utilizada em processo de industrialização ou produção rural.

condiciona o reconhecimento de tais créditos à 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 à emissão de notas fiscais, mas sim à 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 à venda de Toras Classe A à Recorrente, tal exigência seria por outros motivos que não relacionados à 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 à emissão de documento fiscal, mas sim à 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 à 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*.

Entretanto, no que se refere a divergência levantada pelo fisco na parcela do débito da COFINS Não-Cumulativa (inclusão na base de cálculo da contribuição os valores recebidos a título de cessão de créditos de ICMS a terceiros), o procedimento adotado não deve prosperar, devendo o mesmo ser revisto.

Note-se que a autoridade lançadora ao se deparar com o fato interpretado como uma “omissão” na apuração do cálculo do débito da COFINS Não Cumulativa, adota como solução uma espécie de “compensação”, qual seja: diminuiu do valor a ser ressarcido àquele referente ao acréscimo da contribuição em razão da inclusão na base de cálculo dos valores relativos a cessão dos créditos de ICMS a terceiros.

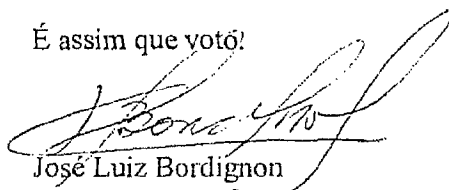
Quanto ao procedimento adotado, é de se dizer que o mesmo não se mostra adequado quando se trata de Pedidos de Ressarcimento de Créditos da COFINS Não-Cumulativa quando a divergência se encontra na parcela do débito da referida contribuição, como ocorre no presente caso.

Em tais situações, deve a autoridade fiscal exigir a diferença entendida como devida através da feitura do competente lançamento fiscal, sujeitando-se o mesmo ao contraditório e a ampla defesa, nos termos do Código Tributário Nacional e do Processo Administrativo Fiscal.

Por fim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor do ressarcimento da COFINS Não-Cumulativa, a constatação pelo fisco de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição implicará na lavratura de auto de infração para a exigência do valor calculado a menor.

Diante do acima exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o ajuste adicional escritural efetuado pelo Fisco na parcela do débito da contribuição, mantendo a glosa efetuada pela fiscalização dos créditos calculados em razão dos pagamentos efetuados à UBS Global, referente à madeira extraída das florestas.

É assim que votó!



José Luiz Bordignon



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Terceira Seção 1ª Câmara

Processo nº : 11080.007399/2007-16

Interessado(a) : BOISE CASCADE DO BRASIL LTDA (ATUAL ARACRUZ RIOGRANDENSE LTDA)

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto ao CARF, a tomar ciência do Despacho.

Brasília, 13 de dezembro de 2010.



Chefe da Primeira Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

() Apenas com Ciência

() Com Recurso Especial

() Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional