



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.007408/2007-61
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-009.110 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2019
Recorrente CMPC RIOGRANDENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SIMILITUDE FÁTICA.

A demonstração da divergência jurisprudencial pressupõe estar-se diante de situações fáticas semelhantes às quais, pela interpretação da legislação, sejam atribuídas soluções jurídicas diversas. Verificando-se a necessária similitude fática, é de se estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

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.

CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. NÃO INCIDÊNCIA

Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF/2015, em obediência à decisão plenária do STF, no julgamento do RE 606.107, não há que se falar em incidência de PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa de créditos de ICMS provenientes de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer integralmente do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (relator), Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire, que conheceram parcialmente do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial apenas em relação à exclusão das receitas decorrentes da cessão do ICMS, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de pedido eletrônico de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep não cumulativo, vinculado às receitas de exportação, referente ao segundo trimestre de 2006, no valor originário de R\$ 93.883,73.

O Serviço de Orientação e Análise Tributária da DRF em Porto Alegre - RS emitiu o Despacho Decisório nº 213/2008, em 12/06/2008, pelo qual reconheceu em parte o direito creditório, no valor de R\$ 17.504,33, em razão de glosas por gastos indiretos na atividade agrícola de florestamento, para posterior produção industrial de compensados de madeira e de lâmina de eucalipto. Além disso, foi elaborado ajuste da base dos créditos em razão da omissão de receitas sujeitas à contribuição em face da existência de cessão de créditos do ICMS em favor de terceiros.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, em 25/06/2008, às e-fls. 127 a 154, requerendo o reconhecimento da totalidade dos créditos originalmente solicitados.

A 2ª Turma da DRJ/POA exarou o acórdão nº 10-21.013, em 18/09/2009, no qual, por unanimidade, considerou improcedente a manifestação de inconformidade do sujeito passivo para manter o lançamento.

Resumidamente, se argumenta na decisão de piso que:

- a aquisição do uso e exploração de florestas deve ser classificada no imobilizado, para amortização/exaustão;
- o contrato de cessão tem prazo determinado e valor predefinido;
- a depreciação/amortização de recursos adquiridos até 01/05/2004 somente pode ser utilizada para gerar crédito das contribuições até 31/07/200; e
- a cessão de ICMS caracteriza receita que deve compor a base tributável do PIS.

Irresignada, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, em 24/11/2009, no qual, em resumo, alega: que a floresta não é sua e que somente adquire madeira e que a cessão de ICMS não é receita. Por isso pede a reforma da decisão de primeira instância.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em 08/12/2010, resultando no acórdão n.º 3301-00.755, que tem as seguintes ementas:

CRÉDITOS PASSÍVEIS DE DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. AQUISIÇÕES DE PRODUTOR RURAL

As aquisições de insumos de produtores rurais, não-contribuintes do PIS, não geram créditos passíveis de desconto do valor dessa contribuição com incidência não-cumulativa, apurada e devida mensalmente.

RECEITAS DE CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS

As receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) a terceiros, auferidas até 31 de dezembro de 2008, integram a base de cálculo da contribuição para o PIS com incidência não-cumulativa.

SALDO CREDOR TRIMESTRAL. RESSARCIMENTO

O saldo credor trimestral apurado exclusivamente pelo desconto indevido de créditos decorrentes de aquisições de insumos não-onerados pelo PIS do valor a pagar e, ainda, pela exclusão indevida da base e cálculo dessa contribuição das receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos de ICMS para terceiros não constitui crédito financeiro passível de ressarcimento e/ou de compensação.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso (Relator). A Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez deu provimento em relação à cessão de créditos de ICMS. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

Recurso especial da contribuinte

Intimada (e-fl. 820) para ciência do acórdão em 03/07/2012 (e-fl. 821), a contribuinte interpôs recurso especial de divergência, às e-fls. 823 a 834.

Afirma a divergência com relação à duas matérias: 1) gastos com aquisição de insumos utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda e 2) cessão de créditos de ICMS.

Para primeira matéria, a contribuinte toma por paradigma o acórdão n.º 3302-00.436, o qual admite que todo e qualquer custo e despesa vinculado à receita de exportação gera direito à crédito das contribuições, em frontal contraste com o recorrido que afirma a impossibilidade de tal creditamento quando os insumos não sejam onerados pelo PIS quando de seu fornecimento.

Já no tocante à segunda matéria, o sujeito passivo esgrime o aresto paradigma de n.º 3201-000.901, o qual afirma não serem formadores da base de cálculo da contribuição os valores correspondentes às transferências de ICM, por não se tratar de receitas, também em total desacordo com o disposto no acórdão recorrido.

O Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, apreciou o recurso especial de divergência da contribuinte, em 12/11/2015, com base no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256 de 22/06/2009, dando-lhe seguimento quanto às duas matérias.

Contrarrazões da Fazenda

Cientificada do despacho de admissibilidade do recurso especial de divergência da contribuinte em 1º/12/2015 (e-fl. 919), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 02/12/2015, às e-fls. 920 a 923, na qual invoca jurisprudência do CARF para requerer a negativa de provimento ao recurso especial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

O recurso especial de divergência da contribuinte é tempestivo.

Conhecimento

Voto por conhecer do recurso especial de divergência da contribuinte somente com relação à cessão do ICMS como receita a compor a base de cálculo das contribuições.

Com relação aos gastos da atividade agrícola, penso que as situações fáticas enfrentadas no recorrido e no paradigma têm diferenças essenciais, o que impede a caracterização da divergência jurisprudencial.

No recorrido, os gastos com a transferência do direito de exploração de florestas ou produção de madeira foram considerados inaptos para creditamento, por não serem valores sujeitos ao pagamento do PIS, não havendo como se creditar de valores que não foram pagos, por inexistência de valor cumulativo do tributo. Já o acórdão trazido como paradigma, gastos com insumos para produção de celulose foram considerados aptos ao creditamento.

Assim, entendo que com discussões diferentes não se pode afirmar que o colegiado responsável pelo acórdão paradigma, ao enfrentar a discussão posta no presente processo iria se manifestar de forma divergente, por isso voto pelo não conhecimento do recurso especial nesta matéria.

Caso vencido quanto ao conhecimento, na sequência analisarei o mérito da questão.

Mérito

No tocante ao gastos com aquisição de insumos utilizados na produção ou fabricação de produtos, comungo do entendimento do voto vencedor no acórdão recorrido, e nego provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte, haja vista que os gastos não correspondem a insumos passíveis de crédito. Tal entendimento já se encontrava explicitado nas razões de decidir do voto condutor do acórdão de piso da DRJ/POA, pelo que as transcrevo:

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 e 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 n.º 10.637, de 30/12/2002, n.º 10.833, de 29/12/2003 e n.º 10.865, de 30/04/2004, abaixo transcritas, tendo em vista que as alterações posteriores não afetam o litígio em análise:

(...)

Logo, com verificamos acima, o direito 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.

Todavia, relativamente às receitas por cessão de créditos de ICMS, há que se dar provimento ao recurso especial de divergência do sujeito passivo, pois em razão do disposto no § 2º do art. 62¹ do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 09/06/2015, a matéria recorrida já tem definição pelo decidido no RE n.º 606.107/RS, interposto pela Fazenda Nacional, julgado em 22/05/2013, com repercussão geral, no STF o qual tem a seguinte ementa no tocante a ela:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supra-legal máxima efetividade.

(...)

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

(...)

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

Por essa razão, nego provimento ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional quanto à matéria.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por conhecer em parte do recurso especial de divergência da contribuinte para dar-lhe provimento apenas em relação à exclusão das receitas decorrentes da cessão do ICMS.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Fl. 8 do Acórdão n.º 9303-009.110 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 11080.007408/2007-61

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, redatora designada.

Primeiramente, peço vênia ao ilustre Conselheiro relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que tanto admiro, para expor o entendimento direcionado pela maioria do colegiado para o conhecimento integral do recurso especial interposto pelo sujeito passivo – especificamente, nesse caso, pelo direito ao creditamento de PIS não cumulativo sobre todos os custos vinculados à receita de exportação.

Entendemos por conhecer nessa parte, vez que cumpridos os requisitos do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015.

Ora, o acórdão recorrido tratou da possibilidade de creditamento sobre direitos de exploração de florestas para a obtenção de toras de madeira, entendendo tratarem de aquisições de bens não sujeitos ao pagamento do PIS, aplicando a norma prevista no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.637/02.

Enquanto, o acórdão indicado como paradigma versou sobre o creditamento sobre despesas de implantação, manutenção e exploração de florestas ou produção de madeira para fabricação de celulose, admitindo o creditamento vinculado à receita de exportação, desde que legalmente admitido na forma prevista do art. 3º. Ou seja, no paradigma decidiu-se que as despesas incorridas para a produção própria de madeira ou sua aquisição de terceiros geraria direito a crédito.

O que, por conseguinte, sendo as situações fáticas similares, é de se entender que a divergência foi comprovada.

Nesses termos, com a devida vênia, votamos por conhecer o Recurso Especial nessa parte.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

