



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

**Processo n°** 13004.000010/2007-31  
**Recurso n°** 01 Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.197 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2014  
**Matéria** COFINS - DCOMP  
**Recorrente** BOISE CASCADE DO BRASIL LTDA. (ARACRUZ RIOGRANDENSE LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

CRÉDITO. DESCONTOS. CONTRIBUIÇÃO. AQUISIÇÃO. DESONERADA.

As aquisições de bens desonerados da contribuição não geram créditos passíveis de dedução do valor apurado sobre o faturamento mensal.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS.

Em face do disposto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), art. 62-A, c/c a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE n° 606.107/RS, reconhece-se a não incidência da Cofins não cumulativa sobre as receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos de ICMS a terceiros.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador, 28/09/2001, 30/09/2002, 30/09/2003, 30/09/2004, 30/09/2005, 10/07/2006, 29/09/2006, 10/10/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO.

O reconhecimento da certeza e liquidez de parte do crédito financeiro declarado, nas Dcomp, implica homologação das compensações dos débitos tributários declarados até o limite do valor suplementar reconhecido.

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 voluntário, nos termos do voto do Relator. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Luciano Ogawa, OAB/SP nº 195.564.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Mônica Elisa de Lima, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal e Fábria Regina Freitas.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Porto Alegre (RS) que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que homologou, em parte, a compensação dos débitos fiscais declarados nas Declarações de Compensação (Dcomps), objeto deste processo, com saldo credor de créditos de Cofins não cumulativa, apurado para o 4º trimestre de 2005.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre homologou parcialmente as compensações declaradas até o limite do crédito financeiro reconhecido à recorrente. O reconhecimento parcial do crédito financeiro decorreu da glosa de créditos escriturados indevidamente sobre notas fiscais de produtor rural, emitidas pela própria recorrente; e da não inclusão das receitas de cessão onerosa de créditos de ICMS a terceiros da na base de cálculo da contribuição, conforme Despacho Decisório às fls. 180 e Informação Fiscal às fls. 168/172.

Inconformada com a homologação parcial, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 227/253), insistindo na homologação integral das compensações dos débitos declarados, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

Que se dedica 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 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 Klabin 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:

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 percorrendo 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 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 a 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 custos 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).

Alem disto, 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.

Analizada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 10-21.006, datado de 18/09/2009, às fls. 593/603, sob as seguintes ementas:

***“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 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.”*

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (606/615) requerendo a sua reforma, a fim que se reconheça seu direito aos créditos da Cofins não cumulativa, apurados sobre as toras de madeira recebidas da UBS, bem como a não incidência desta contribuição sobre a cessão de créditos de ICMS para terceiros, e homologue, na íntegra, as compensações declaradas, alegando, em síntese, as mesmas razões expostas na manifestação de inconformidade, ou seja, que compra as toras de madeira da UBS e as utiliza em seu processo produtivo. Alega, ainda, que o fato de a UBS não emitir notas fiscais de vendas das toras em nada comprometeria a apropriação dos créditos da Cofins, tendo em vista que nenhum dispositivo legal o exige, mas tão somente a aquisição dos bens utilizados como insumos na produção dos produtos industrializados. Também, nesse mesmo passo, a UBS não precisava emitir documento fiscal para respaldar a transferência física das toras de madeira, pois, ainda que não tivesse a propriedade, tinha a posse dos hortos (terras) para a realização das atividades de gerenciamento, assumidas no contrato de destoca. Quanto à cessão de créditos de ICMS para terceiros, os ingressos decorrentes não constituem receitas e sim mero ressarcimento de custos.

É o relatório.

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

As questões de mérito se restringem ao direito de a recorrente se creditar da Cofins não cumulativa incidente sobre toras de madeira cedidas a ela, por produtor rural, pessoa jurídica, mediante notas fiscais de transferência e de entradas, ambas emitidas pela própria recorrente, em pagamento por cessão de uso e exploração de florestas, bem como a incidência desta contribuição nas cessões onerosas de ICMS para terceiros.

A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu o regime com incidência não cumulativa para a Cofins, assim dispõe:

*“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, 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.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:*

*I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);*

*II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;*

*III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;*

*IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*V - referentes a:*

*a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de*

*investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)*

*[...].*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*[...].*

*§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*[...].*

*II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*[...].”*

Ora, conforme se verifica destes dispositivos legais, as aquisições de bens não sujeitos ao pagamento da Cofins, utilizados como insumos na produção ou fabricação de produtos destinados à venda, não geram créditos passíveis de descontos da contribuição apurada e devida mensalmente.

O regime da não cumulatividade da Cofins tem como objetivo eliminar o pagamento de contribuição sobre contribuição, permitindo ao contribuinte se creditar do valor pago a título dessa contribuição nas aquisições de bens para revenda e/ ou de bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e/ ou na prestação de serviços, para deduzi-lo da contribuição apurada sobre o faturamento mensal. Se não houve pagamento da contribuição na aquisição dos bens e/ ou serviços, não há que se falar em créditos.

Já em relação à exclusão das receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos de ICMS para terceiros da base de cálculo da contribuição, no regime com incidência não cumulativa, tais receitas integram a base de cálculo da contribuição para o PIS, conforme estabelece o art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003, citados e transcritos anteriormente.

No entanto, no julgamento do RE 606.107/RS, em 22 de maio de 2013, acórdão publicado em 25 de novembro de 2013, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, sob o regime de repercussão geral, que as receitas da cessão de créditos de ICMS para terceiros, decorrentes de exportações de mercadorias e serviços, não são tributadas pelo PIS/Cofins, ambas com incidência não cumulativa, nos termos da seguinte ementa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 13/03/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 08/05/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS

Impresso em 25/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“...  
COPIA

*IV – O art. 155, § 2º, X, ‘a’, da CV – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos –, imuniza as operações de exportação e assegura a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.*

...  
COPIA

*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.*

...  
COPIA

*IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.”*

Dessa forma, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), adota-se para o presente julgamento, a decisão do STF, naquele recurso extraordinário, para reconhecer a não incidência da Cofins sobre as receitas de cessão de créditos ICMS a terceiros.

Quanto à homologação da compensação dos débitos fiscais declarados nas Dcomps em discussão, nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, aquela está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro declarado.

No presente caso, conforme demonstrado anteriormente, a recorrente faz jus a crédito financeiro suplementar, decorrente do reconhecimento da não incidência da contribuição sobre as receitas de cessão de créditos de ICMS a terceiros.

Como o ressarcimento declarado nas Dcomp foi apurado pela autoridade administrativa levando em conta a incidência da contribuição sobre aquelas receitas, o valor inicialmente reconhecido e compensado deverá ser recalculado e as compensações declaradas homologadas até o limite apurado.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a não incidência da Cofins não cumulativa sobre as receitas de cessão de créditos de ICMS para terceiros, cabendo à autoridade administrativa recalcular o ressarcimento a que a recorrente faz jus, levando-se em conta a imunidade destas receitas, e homologar as compensações declaradas nas Dcomp, em discussão, até o limite do crédito apurado, exigindo possível(s) saldo(s) remanescente(s).

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Relator.

CÓPIA