



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13004.000105/2004-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.271 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2021
Recorrente CMPC RIOGRANDENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

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

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

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

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

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

“Por meio de Declaração de Compensação, fl. 31, apresentada em 17/09/2004, o contribuinte postula a compensação de débitos da contribuição CIDE (código 8741), períodos de apuração de 31/08/2004 e 31/05/2004, com supostos créditos da contribuição para o PIS não cumulativa do 1º Trimestre de 2003, segundo Pedido de Ressarcimento fls. 5 e 7. Além disso, solicita o ressarcimento de R\$ 694,56.

A Fiscalização da DRF de origem procedeu à análise do pleito do contribuinte, elaborando o Relatório de Fiscalização, de fls.49 a 83. 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 a legislação da contribuição somente admite a utilização da amortização de bens e direitos do ativo imobilizado (recursos florestais) para fins de cálculo dos direitos de crédito da contribuição, e não houve contabilização na forma pré-determinada, sendo requisito necessário para a aceitação do custo/despesa, não existem créditos favoráveis ao contribuinte destas supostas e equivocadamente consideradas operações de compra e venda de matéria-prima florestal. Observa-se ainda que a partir de 01/08/2004 não se pode mais apurar créditos da contribuição decorrentes da depreciação e amortização de bens e direitos adquiridos classificados no ativo imobilizado adquiridos até 31/04/2004 (art. 31 da Lei 10.865, de 30/04/2004). 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 deferida a parcialmente o ressarcimento pleiteado, nos termos do Despacho Decisório de fl.87.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.109 a 143. Nesta, alega 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 sylvicultura; 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 sequência, 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:

- 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 UBS 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.

Ao final, após requerer a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, quer a reforma do despacho decisório, com o atendimento do pleito de ressarcimento e da homologação do pleito compensatório, tendo em vista a improcedência das glosas realizadas.

Após o prazo da manifestação de inconformidade, o contribuinte apresentou tradução juramentada do contrato de “Garantia, Marketing e Compra, se requerida”, juntado anteriormente aos autos; ratificação de poderes aos procuradores que o representam; informação de nova denominação social, cujo nome é “Aracruz Riograndense Ltda” e substabelecimento de poderes de procuração.

Posteriormente, o litígio foi julgado por este órgão no Acórdão 1020.412– 2ª turma da DRJ/POA, que rejeitou o pedido de produção de provas, por desnecessário à solução do litígio, e julgou improcedente a manifestação de inconformidade, indeferindo o pedido de ressarcimento complementar e não homologando a compensação complementar pleiteada.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, reafirmando suas alegações de defesa contidas na manifestação de inconformidade e requerendo a reforma da decisão da DRJ e a totalidade do pedido de ressarcimento e compensação.

A 1ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais apreciou o recurso voluntário da contribuinte e, através do Acórdão 3801-000.650– 1ª Turma Especial, de 2 de fevereiro de 2011, decidiu anular a decisão de 1ª instância, em razão de preterição do direito de defesa do contribuinte. Isto porque, em que pese a requerente não ter suscitado a nulidade, haveria erros na indicação dos períodos pleiteados, indicados na ementa, na indicação de folhas dos documentos

componentes do processo e na menção de alegação que não consta da manifestação de inconformidade, acarretando vícios materiais que prejudicaram o contribuinte.

Após, o contribuinte foi cientificada do Acórdão do CARF, não havendo qualquer manifestação deste, e o processo foi remetido para nova decisão deste órgão julgador de 1ª instância administrativa.”

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

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

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

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

(ii) para realização de suas atividades, especialmente, a fabricação de lâminas de eucaliptos e compensados de madeira compra troncos de madeira denominados “ Troncos Classe A”;

(iii) no presente caso postula-se créditos de PIS não cumulativo decorrentes de exportação para compensação da CIDE, além do ressarcimento;

(iv) a decisão recorrida entendeu que o negócio jurídico celebrado entre a recorrente e fornecedor teria a natureza de cessão de direito de uso e exploração das florestas, motivo pelo qual efetuou a glosa dos créditos;

(v) os instrumentos contratuais juntados aos autos revelam que os negócios jurídicos celebrados são:

a) A Klabin vendeu os hortos florestais à UBS;

b) A Klabin vendeu áreas de terra (sem os hortos que já tinham sido vendidos a UBS) à ora Recorrente;

c) A UBS estruturou uma venda futura exclusivamente das Toras “Classe A” provenientes dos hortos adquiridos da Klabin à Recorrente, sendo que os demais itens extraídos desses hortos não são objeto desse negócio jurídico.

(vi) foram firmados acordos acessórios, dos quais se destaca o Contrato de Compra de Destocagem e Administração, firmado entre a UBS e a Recorrente;

(vii) é de propriedade da UBS os hortos florestais e toda sua produção, cujas toras “Classe A” serão adquiridas pela Recorrente até 2014;

(viii) o fato de ter sido celebrado entre as partes que a administração destes hortos seria de sua responsabilidade não se confunde com o negócio de compra e venda realizado;

(ix) a aquisição de terras nuas com a aquisição dos hortos florestais realizado com a UBS, haja vista serem bens distintos, com destinações próprias, objeto de contratos independentes não se confundem;

(x) a administração da área de destocagem é feita em nome da UBS, por serem os hortos de sua propriedade;

(xi) deixou de cobrar pela administração da área de destocagem única e exclusivamente em razão do acordo firmado entre as partes, que garantiu a venda das referidas toras “Classe A” por preço diferenciado;

(xii) não pairam dúvidas acerca do direito creditório de PIS incidente sobre as aquisições das referidas toras, as quais se destinam à fabricação de lâminas e compensados produzidos, quase que em sua totalidade com destino à exportação, eis que, o que existe é um contrato firmado de compra de toras “Classe A”, as quais foram retiradas dos hortos de propriedade da UBS, sendo mera administradora das áreas de destocagem – hortos, condição assumida pelo interesse e obrigação que tem de adquirir as toras “Classe A”;

(xiii) se responsabilizou por praticar atos necessários ao gerenciamento dos hortos, de modo que eles pudessem dar origem ao produto final – toras “Classe A” – tendo se comprometido com a aquisição dessas, compra, consoante se depreende do contrato de Destocagem e Administração;

(xiv) todo o risco da operação e do negócio – hortos florestais – é da UBS que é proprietária deles e titular das florestas;

(xv) se comprometeu a comprar apenas as toras “Classe A”

(xvi) na hipótese de dano, sinistro ou desastre natural nestes hortos, o prejuízo será todo suportado pela UBS e não pela Recorrente, conforme cláusula contratual;

(xvii) todas as receitas decorrentes das vendas de polpa de madeira e outros itens que não as toras “Classe A” pertencem à UBS, devendo a Recorrente, como administradora dos hortos, repassar referidos valores, já que a UBS é proprietária deles, e quem vai auferir a receita decorrente;

(xviii) o contrato celebrado para destocagem e administração é relativo a direitos e obrigações necessários ao cultivo e extração da madeira, para que a UBS venda à Recorrente as toras “Classe A” – já que os hortos produzem diversos tipos de madeira – que são objeto de outros negócios jurídicos que a Recorrente não possui qualquer relação;

(xix) o negócio celebrado trata-se de uma compra e venda de madeira e não um direito à exploração de florestas;

(xx) é inaceitável a conduta adotada pela DRJ/POA que, em posse, de todos os contratos e acordos firmados, arbitrariamente desqualificou o ato jurídico perfeito e acabado, para alterar a natureza de um contrato típico de compra e venda;

(xxi) os membros da DRJ/POA com base em critérios divorciados das regras de interpretação dos contratos, desqualificaram os contratos celebrados, em atos de 2001, ou seja, há mais de 10 anos, sem qualquer critério ou amparo legal;

(xxii) a simulação demanda a comprovação do dolo por parte dos envolvidos pela Fiscalização, sendo que, no caso inexistente qualquer comprovação, bem como, não houve nenhum planejamento tributário;

(xxiii) como compra somente as toras “Classe A” da UBS e lhe paga valores correspondentes à aquisição desses bens e não contraprestação pelo uso das florestas, resta equivocado o entendimento da decisão recorrida, no sentido de que houve cessão de direito de uso e exploração da floresta;

(xxiv) é possível a emissão de nota fiscal de transferência;

(xxv) por ser administradora dos hortos florestais de propriedade da UBS se faz necessária a obtenção do registro estadual de produtor, tão somente para que pudesse exercer a atividade rural advinda da administração dos hortos, assim entendida a exploração agropecuária, sylvicultural, extração de produtos vegetais ou animais e atividade pesqueira;

(xxvi) o fato de ter obtido o registro estadual de produtor rural não está vinculado à propriedade dos hortos, mas ao exercício da atividade;

(xxvii) o Supremo Tribunal Federal na ADIN nº 1103-1/600 definiu o que é produtor rural, sendo que a Recorrente exerce as atividades independentemente de ser proprietária das florestas que se extraem as toras “Classe A” ou de fazê-lo em nome da UBS, motivo pela qual necessita do registro de produtor rural;

(xxviii) as toras “Classe A” devem ser transportadas para o seu estabelecimento sede, onde serão submetidos ao processo de industrialização de laminados e compensados de madeira, motivo pela qual, se faz necessária a emissão de nota fiscal de transferência, ainda que seja apenas para efeitos fiscais;

(xxix) emite a nota fiscal de transferência em observância ao disposto no art. 43 da Lei 8.820/1989 (Regulamento do ICMS/RS);

(xxx) emitir essas notas fiscais de transferência não serve para fins de creditamento do PIS ou COFINS, até porque a legislação relativa às ditas contribuições não condicionam ao reconhecimento dos créditos à sua emissão, mas única e exclusivamente para que promova a circulação física das mercadorias, pois a circulação jurídica é realizada com base no contrato de compra e venda de madeira, conforme prevê a legislação estadual;

(xxxix) a nota fiscal é mera obrigação acessória, não pode ser utilizada como respaldo pela fiscalização para descaracterização da operação realizada pela Recorrente e a UBS, pela que está em dissonância com a legislação federal como estadual;

(xl) como a legislação não condiciona o creditamento do PIS à emissão das notas fiscais pela UBS à Recorrente, em nada resta comprometida a apuração feita pela CMPC para fins de apuração dos créditos de PIS e COFINS;

(xlii) não há que se lesar a Recorrente pela ausência de cumprimento de obrigação acessória da UBS, por ausência de emissão de nota fiscal de venda, pois referida nota deveria ser emitida por ela, e não pela Recorrente, pelo que em nada pode afetar o direito aos créditos de PIS, o qual foi apurado sobre a compra da matéria-prima – toras “Classe A”;

(xliii) procedeu a adequada contabilização das aquisições das toras “Classe A”;

(xliv) Não há como contabilizar a cessão de uso e exploração no ativo imobilizado da empresa, pois não dizem respeito à aquisição de bem ou direitos destinados à manutenção das atividades da empresa (art. 179, IV, Lei 6.404/1976);

(xlv) Como já dito adquiriu insumos de terceiros, os quais foram destinados à venda, na sua grande maioria, para produção de mercadorias destinadas ao mercado externo, o que, de acordo com o art. 3º da Lei 10.637/2002 gera direito ao crédito de PIS;

(xlvi) Não é o fato de o PN CST 108/1978 determinar a contabilização no ativo imobilizado às despesas com a constituição de florestas que desconfigura a natureza da operação realizada pela empresa como sendo aquisição de um insumo;

(xlvii) ainda que quisesse contabilizar a reserva florestal no ativo imobilizado e, portanto, submetida à amortização, não perderia sua natureza de insumo;

(xlviii) o que importa analisar no caso vertente é que existe um contraprestação pela aquisição da matéria-prima, pois se está a tratar de um contrato de compra e venda de toras Classe A”, e, segundo, que o pagamento fosse efetuado no local, hora e forma ajustados;

(xlix) subsidiariamente, ainda que se admita que os valores contabilizados como aquisição de insumos devessem ser contabilizados como direitos de exploração de florestas, persiste a manutenção dos créditos;

(l) o art. 1º da Lei 10833/2003 preceitua que o PIS e a COFINS, com 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;

(li) não é o fato de o PN CST nº 108/1978 determinar a contabilização no ativo imobilizado às despesas com a constituição de florestas, para efeito de correção monetária de balanço, que, inclusive, já foi extinta, que desconfigura a natureza dos gastos realizados como insumo;

(lii) a partir da EC nº 20/1998 e alterações posteriores promovidas no art. 195 da Constituição Federal, a não-cumulatividade passou a ser característica imperativa à COFINS e ao PIS, relativamente a determinados setores de atividade econômica;

(liii) no caso das contribuições sociais, a não-cumulatividade é plena;

(xlv) independentemente da forma como forem escriturados, os valores pagos à UBS relativos à aquisição de toras “Classe A”, sejam registrados como aquisição de insumos, como é o caso, sejam classificados amortização do valor dos direitos contratuais de exploração de florestas, como quer a Fiscalização, darão direito a crédito de PIS, uma vez que se tratam de gastos incorridos para tornar viável a realização da sua atividade empresarial;

(xlvi) obstar o direito ao crédito referente à amortização dos direitos contratuais de exploração florestal, caracteriza nítida violação ao princípio da não-cumulatividade;

(xlvii) o direito ao crédito por força da amortização de bens do ativo imobilizado é previsto pelo próprio rol exemplificativo da Lei 10.637/2002; e

(xlviii) desse modo, mesmo que tivesse que contabilizar os custos incorridos com a aquisição das oras “Classe A” como direitos relativos à exploração de florestas, teria direito ao crédito de PIS, nos termos do art. 3º, inc. III, da Lei 10.637/2002.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

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

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

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

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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

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

Transcreve-se o voto condutor:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Ainda:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade

da Cofins. (...)” (Processo nº 11080.007399/2007-16; Acórdão nº 3801-000.547; Relator Conselheiro José Luiz Bordignon; sessão de 30/09/2010)

Do voto consigno:

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

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

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

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 (ExUS) Timber Investors 6 Limited, sociedade isenta constituída nas Ilhas Cayman (doravante denominada "UBS Global").

(...)

1 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 referencia, é parte integrante deste. Para o cumprimento dessa venda, a UBS Global cede neste ato à BCB todo o seu direito, título e interesse no CCM.(grifei)

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

35. Por outro lado, o fato de a UBS não emitir nota fiscal relativamente e venda das Toras Classe A para a Requerente em nada compromete a apropriação de créditos de COFINS, pois, em nenhum dispositivo legal, a legislação vigente condiciona a apropriação do crédito a emissão de notas fiscais, mas sim a aquisição de produtos utilizados como insumos na produção de bens.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

No mesmo sentido são os julgados a seguir:

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

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

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO A CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Somente podem ser considerados no cálculo dos créditos na apuração da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep não cumulativas as aquisições de insumos comprovadas por documentos fiscais adequados. A nota fiscal é o documento hábil e idôneo para se comprovar a aquisição.

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

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

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

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

(...)

Recurso Voluntário Negado.” (Processo nº 11080.007387/2007-83; Acórdão nº 3201-000.934; Relatora Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando; Relator *ad hoc* Paulo Sergio Celani; sessão de 22/03/2012)

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O direito de crédito de PIS e COFINS, ambos não cumulativos, de bens utilizados na produção através de depreciação e amortização estão condicionados à correta escrituração contábil dos bens e direitos, obrigação do contribuinte. Ademais, mesmo que corretamente contabilizada, a amortização e a depreciação de bens e direitos adquiridos antes de 1º de maio de 2004 somente pode ser utilizada para aferição de crédito das contribuições até 31/07/2004, nos termos da legislação.” (Processo nº

13004.000019/2005-81; Acórdão nº 3201-007.256; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 24/09/2020)

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

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

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade