



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14120.000304/2008-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-011.830 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente FIBRIA-MS CELULOSE SUL MATO-GROSSENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2003

ATIVO IMOBILIZADO. RECEITA NÃO TRIBUTÁVEL

O maciço florestal integrava o ativo permanente, subgrupo imobilizado, cuja receita de venda não era computada na base de cálculo da COFINS (inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/12/2003

ATIVO IMOBILIZADO. RECEITA NÃO TRIBUTÁVEL

O maciço florestal integrava o ativo permanente, subgrupo imobilizado, cuja receita de venda não era computada nas bases de cálculo do PIS (inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637/02).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini (Relator), José Adão Vitorino de Moraes e Marco Antônio Marinho Nunes, que negavam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini – Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente Substituto), Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (Suplente Convocado), José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, interposto nestes autos, que consubstancia autos de infração originalmente abrangendo os tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Conforme relatado pela decisão recorrida, a autoridade fiscal efetuou os lançamentos de ofício em face de:

1) Diferença a maior do saldo da conta “gastos com reflorestamento exaustão florestas” controlado na parte B do LALUR, e o saldo da conta contábil “Projetos de reflorestamentos incentivados”, em relação ao IRPJ e CSLL, tendo deixado o contribuinte de considerar essa diferença na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL;

2) Em relação ao PIS e a COFINS a autoridade fiscal efetuou o lançamento em relação à alienação de um maciço florestal de eucalipto de uma área aproximada de 2.000 hectares, equivalentes a 500.000 metros cúbicos de madeira em pé, pelo valor de R\$ 18.900.000,00, tendo o contribuinte excluído esse valor da base de cálculo das contribuições mencionadas, pelo fato de entender tratar-se de receita não operacional, considerando esse maciço como de bem integrante do Ativo Permanente, enquanto que a autoridade fiscal entendeu que a venda desse maciço florestal classificada como da atividade da empresa, conforme seu objeto social, que, dentre outras atividades está a de florestamento e reflorestamento.

Ao apresentar sua impugnação, a interessada informou que os débitos de IRPJ e CSLL não eram objeto de contestação e seriam quitados com o desconto de 50% sobre o valor da multa.

Diante deste fato, o litígio ficou limitado ao lançamento envolvendo o PIS e a COFINS.

Conforme relatório componente do Acórdão DRJ, assim foram apresentados os argumentos em impugnação :

a) Os débitos de IRPJ e CSLL não são objeto da impugnação e serão quitados com o desconto de 50% sobre o valor da multa;

b) Em relação ao PIS e à COFINS, a impugnação cinge-se exclusivamente na assertiva do contribuinte de que a alienação do maciço florestal deve ser excluída das bases de cálculo dessas contribuições pelo fato de serem pertencentes ao ativo permanente da empresa e conseqüentemente não se tratarem de faturamento da empresa, de conformidade com inciso IV do § 2º da Lei 9718/1998, VI do § 3º da Lei 10.637/2002 e inciso II do § 3º da Lei 10.833/2003;

c) Transcreve o Inciso IV do artigo 179 da Lei 6.404/76, conceituando contas do ativo imobilizado:

d) Transcreve da mesma forma o Parecer Normativo CST 108/1978, que define a classificação de determinadas contas para efeito de correção monetária, transcrevendo também questões constantes de perguntas e respostas do “site” da Receita Federal que tratam das depreciações e exaustão das florestas;

e) Indica também instruções para preenchimento da DIPJ, que indica que deve constar na linha 36/38 a informação no ativo permanente de florestamento e reflorestamento;

f) Argui como matéria preliminar a inconstitucionalidade da Lei 9.718/98 em seu artigo 3º § 1º quando alargou a base de cálculo da COFINS e do PIS, para receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade e a classificação contábil adotada, conforme decisão definitiva pelo STF no RE 346.084-6;

g) Defende ainda a impugnante, que a venda esporádica, de alienação de maciço florestal onde o objeto da venda é de madeira em pé, ou seja, é feita a venda de “porteira fechada”, que está nitidamente fora das atividades sociais, e, assim deve ser registrada como uma receita não operacional;

h) Afirma ainda a impugnante, que a venda não foi de eucalipto somente, mas de uma área aproximada de 1900 hectares das espécies “Eucalyptus grandis”, “eucalyptus urophila” “e “eucalyptus urograndis”, transcrevendo a cláusula primeira do contrato de alienação, para indicar tratar-se de área alienada, afirmando que referida alienação enquadra-se perfeitamente na não inclusão descrita na lei 10.637/02”;

i) Transcreve ainda, processo de consulta da 9ª Região fiscal n.º 254/07 que trata de insumos para "formação de florestas indicando a forma de incorporação desses insumos no ativo imobilizado e a contabilização da aquisição de florestas no ativo imobilizado, informando que tais aquisições por serem do ativo imobilizado não são sujeitas à tributação do PIS e da COFINS;

Indica novamente o cumprimento de normas de preenchimento da DIPJ linha 21/18, invocando o artigo 100 do CTN com seus incisos, para requerer a exclusão de penalidades juros de mora e atualização monetária da base de cálculo do tributo, transcrevendo acórdão do Conselho de contribuintes onde se afirma que o fisco deve respeitar as instruções constantes do MAJUR, que é documento emitido pela SRF com o objetivo de instruir os contribuintes.

A impugnação foi considerada improcedente pela DRJ, com o Acórdão ementado da seguinte forma :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE CONTESTADA

A matéria que não é expressamente contestada na impugnação considera-se matéria não impugnada na forma das normas vigentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE CONTESTADA

A matéria que não é expressamente contestada na impugnação considera-se matéria não impugnada na forma das normas vigentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS e do PIS é o faturamento que é definido pela norma legal como a receita bruta da pessoa jurídica, sendo que a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados, com as exclusões previstas nessa mesma norma. A exclusão da alienação de bens do ativo permanente da base de cálculo não alcança os bens que, embora

estejam classificados na contabilidade da empresa nessa condição não se revestem das condições previstas em lei para que se constituam em bens do ativo imobilizado, mas, sim, em bens que se configuram como objeto social da empresa constante de seu contrato social ou estatuto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS e do PIS é o faturamento que é definido pela norma legal como a receita bruta da pessoa jurídica, sendo que a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados, com as exclusões previstas nessa mesma norma. A exclusão da alienação de bens do ativo permanente da base de cálculo não alcança os bens que, embora

estejam classificados na contabilidade da empresa nessa condição não se revestem das condições previstas em lei para que se constituam em bens do ativo imobilizado, mas, sim, em bens que se configuram como objeto social da empresa constante de seu contrato social ou estatuto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No recurso interposto, a discussão permanece com tal escopo, sendo assim estruturado :

- BREVE HISTÓRICO
- BREVE HISTÓRICO DOS FATOS
- DA DECISÃO RECORRIDA
- DA CLASSIFICAÇÃO CONTABIL DOS MACIÇOS NATURAIS
- DOS OBJETIVOS SOCIAIS DA RECORRENTE
- DA FLORESTA COMO ATIVO IMOBILIZADO
- DA RECONHECIDA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 9.718/1998
- SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO – IMPOSSIBILIDADE

A Recorrente alega, em sua defesa, em apertada síntese :

- a empresa ora Recorrente atuava como empresa de base florestal para produzir mudas, plantava e colhia florestas renováveis de eucalipto para fins de produção de celulose e papel para empresas produtoras de papel. Assim, a atividade principal que era exercida pela Recorrente correspondia à venda de madeira para a produção de papel e celulose. Para o exercício da atividade de extração e comercialização da madeira é que mantinha em seu ativo imobilizado o maciço florestal.

No entanto, como todo ativo o maciço florestal tem vida útil, uma vez que com o decorrer do tempo, as árvores que o compõem perdem as características necessárias para a produção de celulose. No caso dos autos, em 17 de novembro de 2003, após constatar que parte de seu maciço florestal não continha a configuração necessária para a produção de celulose e papel, a Recorrente promoveu a alienação do bem do ativo mediante contrato de compra e venda.

(...)

Pela redação do contrato, verifica-se que o objeto foi a aquisição de todo maciço constante da área, sem operação de corte e sem menção à quantidade de árvores. Após a celebração do contrato, a empresa ora Recorrente, procedeu à baixa do ativo pela alienação submetendo o resultado à apuração de ganho ou perda de capital. Em relação ao PIS e a COFINS, ultimou-se a exclusão da base de cálculo dos valores recebidos, uma vez que não se trata de receita, com norma expressa de não tributação constante nas Leis n.º 9.718/98 e n.º 10.637/03.

(...)

Como já exposto desde a Impugnação, a receita da atividade da Recorrente proveniente da venda de eucaliptos em toras, sendo que para o exercício desta atividade é que precisa manter ativo que lhe forneça as toras. Tanto é assim que nos cadastros da Secretaria da Receita Federal adotava, à época, o CNAE 02.11-9/11 aplicado às pessoas jurídicas que promoviam o cultivo de eucalipto. É Com efeito, o cultivo de eucalipto, está dentro dos objetivos sociais, mas a receita é auferida pela sua venda, em toras. A venda do maciço não é atividade, ao contrário, o maciço florestal é a fonte de atividade.

O objeto social, como a expressão técnica indica quais os objetivos a serem perseguidos pela pessoa jurídica.

- o maciço florestal, na qualidade de ativo imobilizado, deve ser classificado contabilmente no grupo Ativo Permanente e, a sua venda, por ser de ativo imobilizado, não é receita operacional e, portanto, não sujeita à incidência da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS

- invoca a inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/1998, finalizando com o argumento de que ainda que superados os argumentos já aduzidos, a incidência da COFINS deve ser cancelada uma vez que à época dos fatos, não era possível incluir receitas não operacionais na base de cálculo da COFINS.

- discorre sobre a impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC sobre o valor da multa de ofício, alegando que “a Recorrente manifestar sua repulsa contra a prática de aplicação da taxa SELIC sobre a multa lançada de ofício, procedimento este que, muito embora não encontre qualquer respaldo no ordenamento jurídico, vem sendo teimosamente adotado pelas autoridades administrativas.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3301-011.830 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 14120.000304/2008-81

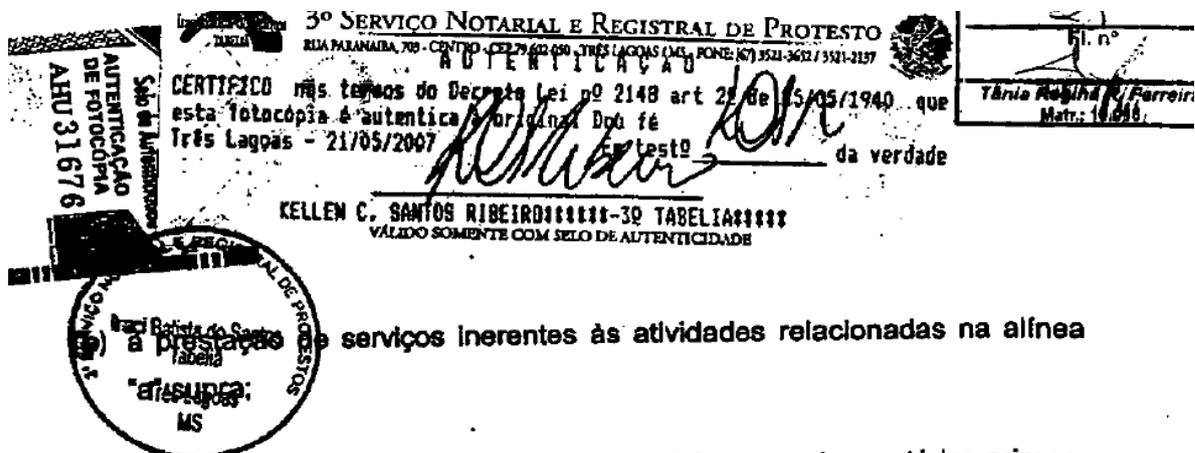
Voto Vencido

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminarmente, por maciço florestal se entende que se seja o revestimento arbóreo da floresta considerado independentemente da natureza das espécies, idade, disposição e origem das árvores. (Dicionário de Termos Florestais – 2018 – fls. 70 - 1ª edição revista e ampliada - ORGANIZADORES: Paulo de Tarso de Lara Pires Ailson Augusto Loper Carlos José Mendes Edson Luiz Peters Gabriela Nicolau Maia Lucas Moura de Abreu / FUPEF – Fundação de Pesquisas Florestais do Paraná – encontrado no endereço eletrônico https://www.apreflorestas.com.br/wp-content/uploads/2018/03/APRE_dicionario_2018_digital-1.pdf, em 15/12/2021).

Do Contrato Social da recorrente extraímos o seu objeto social (Contrato Social objeto do Termo de Retenção n.º 001, às e-fls. 15-:



- de prestação de serviços inerentes às atividades relacionadas na alínea
- "afisupco:
MS
- (c) a fabricação e comercialização de celulose e de matérias-primas, produtos e subprodutos conexos;
 - (d) exportação e importação de equipamentos, máquinas, mercadorias, insumos e outros bens relacionados com a industrialização de celulose e correlatos; e
 - (e) a participação, como sócia ou acionista, em qualquer Sociedade.

- O CERNE DA QUESTÃO – A VENDA DE MACIÇO FLORESTAL – RECEITA OPERACIONAL DA RECORRENTE – BEM MÓVEL POR ANTECIPAÇÃO

Assim se expressou a autoridade fiscal, no auto de infração :

001 - PIS - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA - APURAÇÃO REFLEXA .
FALTA DE RECOLHIMENTO DO PIS - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA
A empresa fiscalizada vendeu "um maciço florestal de eucalipto, existente em uma área aproximada de 2.000 ha. (dois mil) hectares, equivalente a 500.000 (quinhentos mil) metros cúbicos sólidos de madeira de eucalipto em pé, das espécies Eucalyptus grandis, Eucalyptus urophylla e Eucalyptus urograndis, localizado no Estado de Mato Grosso do Sul, de propriedade da Chamflora", conforme contrato CHFTL N.º 019/2003, firmado em 17 de novembro de 2003

entre a empresa fiscalizada, naquela época denominada Chamflora-Três Lagoas Agroflorestal Ltda, na condição de VENDEDORA, e Votorantim Celulose e Papel S.A. na condição de COMPRADORA.

O preço contratado pela operação foi R\$ 18.900.000,00 (dezoito milhões e novecentos mil reais) o qual foi pago antecipadamente.

De acordo com a documentação apresentada, a fiscalizada reconheceu a receita dessa operação em Dezembro de 2003, conforme abaixo:

RECEITA NÃO OPERACIONAL

(+) Valor da Operação R\$ 18.900.000,00

(-) Valor contábil do Bem alienado Rs 6.206.135,09

Observando o Contrato Social da fiscalizada nota-se que a mesma tem por objeto "a exploração agrícola, pecuária, florestal, inclusive florestamento ou reflorestamento, bem como o comércio expediente anexos ou derivados dessas atividades".

No cálculo do PIS (regime não cumulativo) e da COFINS (regime cumulativo) a fiscalizada excluiu da base de cálculo dessas contribuições o valor dessa operação, por entendê-las como Vendas de Bens do Ativo Imobilizado/Permanente.

No decorrer da ação fiscal intimamos a fiscalizada, através do Termo de Constatação Fiscal nº 002, a justificar o recolhimento do PIS e COFINS incidente na alienação do maciço florestal acima descrito. Em resposta, resumidamente, manifestou:

01) ter vendido bens de seu ativo permanente os quais seriam excluídos da base de cálculo dessas contribuições;

02) que em casos esporádicos promovia a venda de madeira em pé, a qual estaria fora das atividades sociais, e assim deveria ser registrada como uma receita não operacional.

Conforme o Contrato Social da fiscalizada, podemos inferir que a mesma explora culturas permanentes, ou seja, aquelas que permanecem vinculadas ao solo e proporcionam mais de uma colheita ou produção.

Conforme a legislação comercial, os custos ou gastos necessários para a formação de culturas permanentes são classificados Ativo Permanente - Imobilizado.

Conforme RIR/99, "Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º)".

Considerando a atividade da fiscalizada, conforme descrito em seu Contrato Social, fica evidente que a mesma ao alienar seu maciço florestal, ou seja, o que ela se dispõe a produzir, está atingindo seus objetivos.

A escrituração dos custos ou gastos para a formação de florestas no Ativo Permanente - Imobilizado, e a consequente venda dos produtos em pé e de forma esporádica, como ocorreu na operação, não depende da classificação da receita. Pois, a receita decorre da venda de bens que constitui o objeto da fiscalizada, o que nos leva a inferir, se tratar de receita operacional. '

Por outro lado, a legislação que trata da cobrança do PIS e da COFINS, deixa claro que não importa o tipo de atividade exercida pelo contribuinte nem a denominação ou classificação contábil adotada para as receitas, conforme descrito abaixo:

01) LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação

contábil adotada para as receitas.

02) LEI No 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002.

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Devido a essas peculiaridades, a receita proveniente dessas operações, deve compor a base de cálculo das contribuições acima.

Sendo assim, estamos procedendo à constituição do presente crédito tributário,

O contrato de venda e compra do maciço florestal objeto da autuação consta das e-fls. 49-59.

Extraímos os seguintes trechos do citado contrato :

... 12/11/11



CONTRATO CHFTL N.º 019/2003



CONTRATO DE VENDA E COMPRA DE MACIÇO FLORESTAL DE EUCALIPTO QUE ENTRE SI FAZEM CHAMFLORA – TRÊS LAGOAS AGROFLORESTAL LTDA. E VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A

CLÁUSULA PRIMEIRA - DO OBJETO -

Constitui objeto do presente Contrato a venda e compra de **um maciço florestal de eucalipto**, existente em uma área aproximada de 2.000 ha. (dois mil) hectares, **equivalente a 500.000 (quinhentos mil) metros cúbicos sólidos de madeira de eucalipto em pé**, das espécies *Eucalyptus grandis*, *Eucalyptus urophylla* e *Eucalyptus umgrandis*, localizado no Estado do Mato Grosso do Sul, de propriedade da Ci-IAMFLORA. O maciço florestal objeto deste Contrato será procedente, do Horto Matão, conforme descritos no mapa, que passa a fazer parte integrante deste contrato como ANEXO I,

(...)

CLÁUSULA SEGUNDA - DO APROVEITAMENTO DA MADEIRA

A VOTORANTIM fará o aproveitamento da madeira do maciço florestal, objeto do presente Contrato, de acordo com as seguintes condições, as quais desde já são aceitas pela CHAMFLORA.

02.1. A madeira em pé, em condições de aproveitamento para fabricação de celulose com diâmetro mínimo de até 6 (seis) centímetros na parte mais fina e no máximo de até 45 (quarenta e cinco) centímetros na parte mais grossa), será cortada, em toretes de aproximadamente 3,70 m (três metros e setenta centímetros) ou 5,70m. (cinco metros e setenta centímetros) de comprimento e removida até o seu respectivo carreador ou pátio, para posterior transporte.

02.2. A madeira com diâmetro abaixo de 6 (seis) centímetros não será aproveitada pela VOTORANTIM, ficando esta à disposição da CHAMFLORA, dentro dos respectivos taihões ou nas margens destes.

A madeira sem condições para aproveitamento de celulose (secas) com diâmetro acima de 6 (seis) centímetros na parte mais fina, em um volume no máximo de 5 % (cinco por cento) por taihão, será derrubada, removida e deixada ao longo do carreador ficando a disposição da CHAMFLORA.

02.3. A madeira com diâmetro superior a 45 cm (quarenta e cinco centímetros) será cortada pela VOTORANTIM, sendo deixada à disposição da CI-IAMFLORA ao longo do carreador.

02.5. A CI-IAMFLORA poderá vistoriar todos os talhões após o corte efetuado pela VOTORANTIM, e caso a CHAMFLORA constatare alguma irregularidade quanto ao aproveitamento de madeira descrito nesta cláusula a CI-IAMFLORA poderá paralisar a colheita até que a VOTORANTIM resolva a pendência.

(...)

CLÁUSULA TERCEIRA - DA COLHEITA E TRANSPORTE DA MADEIRA

A madeira objeto do presente Contrato será cortada e transportada pela VOTORANTIM através de pessoal próprio ou de empreiteiras especializadas e por ela contratadas, observando-se o seguinte:

03.1. Todas as despesas decorrentes dessas operações correrão por conta da VOTORANTIM, inclusive os impostos incidentes sobre essas atividades observando-se todo o disposto na Cláusula Nona abaixo.

03.2. A colheita da madeira em 1ª (primeira) rotação será efetuada no máximo a 15 cm (quinze centímetros) do solo, a retirada da madeira ocorrerá de forma ordenada, devendo ser ambas as operações executadas de acordo com as boas normas de colheita florestal.

03.2.1. A ordem de colheita dos talhões será determinada conjuntamente pela CHAMFLORA e VOTORANTIM. Embora seja permitida a existência de colheita em vários talhões ao mesmo tempo, a VOTORANTIM se compromete a terminar a exploração em cada um deles de forma que não permaneçam remanescentes para colheitas posteriores.

(...)

05.3

A VOTORANTIM se compromete a comunicar a CHAMFLORA com 10 (dez) dias de antecedência, o início das atividades no maciço florestal, objeto deste contrato.

A ocorrência de caso fortuito ou força maior, inclusive a incidência de pavimentadas de acesso maciço florestal objeto do presente Contrato, poderá determinar a prorrogação do prazo ajustado na proporção do impedimento ocasionado, o que se dará através de alteração contratual. A VOTORANTIM se compromete a deixar para colher e transportar a partir de 01/01/2005 um volume máximo de 100.000 (cem mil) metros cúbicos de madeira de eucalipto que venham a dificultar o trânsito de veículos nas estradas correspondente a uma área de 380,00 (trezentos e oitenta hectares).

(...)

07.12. A VOTORANTIM se compromete a retirar toda a madeira cortada dentro dos talhões da área objeto deste contrato, no máximo até 45 dias de brotação dos eucaliptos, que não controlados em conjunto pela VOTORANTIM e CHAMFLORA.

(...)

07.18. Em havendo incêndio com causa comprovadamente de não responsabilidade da VOTORANTIM e caso esta venha a efetuar gastos para seu combate e extinção, a CHAMFLORA se compromete a reembolsar os custos bem como disponibilizar igual volume de madeira verde, sã e erizada que eventualmente tiver sido queimado e não possa ser aproveitado para a fabricação de celulose.

(destaques deste Relator).

Como pode ser verificado dos trechos do contrato de venda e compra, é objeto da alienação :

- a área do maciço florestal, que claramente se destinará a reflorestamento e aproveitamento das árvores de eucalipto que surgirão, para fabricação de celulose;

- as árvores em pé que puderem ser aproveitadas para fabricação de celulose.

A própria Recorrente confirma esta informação, às e-fls. 76 dos autos digitais, quando em resposta á Intimação da autoridade fiscal, como segue :

Como facilmente podemos observar, o objeto do contrato foi a venda e compra de “um maciço florestal de eucalipto. com área aproximada de 1.900 hectares. Das espécies Eucalyptus grandis, Eucalyptus urophylla e Eucalyptus urograndis ”, **ou seja, VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A adquiriu as terras e as árvores plantadas nesta área.**

Em momento algum foi adquirido somente Eucalipto, o que pode ser comprovado pela análise do contrato, onde somente consta uma área aproximada de 1.900 hectares, ou seja, não consta no contrato a quantidade de Eucalipto que estava plantado nesta área, mas sim área adquirida.

Assim, pelo fato de não ser a atividade da Sociedade, e ainda, pelo fato do contrato não mencionar a quantidade de madeira, claramente observamos que a receita com a venda deste maciço florestal, com área aproximada de 1.900 hectares, foi uma receita não operacional da Sociedade, e que inclusive, esta receita foi informada corretamente na DIPJ de 2004(03), ou seja, na linha Linha O6A/42 - Receitas de Alienações de Bens e Direitos do Ativo Permanente - R_\$ 18.900.000,00. (destaques deste Relator)

Verifica-se que tais atividades (reflorestamento e fabricação de celulose) são atividades constantes do objeto social da Recorrente.

Com relação á classificação contábil de ambas – a área e as árvores – a boa técnica contábil as registra como ativos imobilizados, componentes do antigo grupo denominado Ativo Permanente.

A recorrente alega que a alienação de ativos imobilizados constituem receita não operacional e, portanto, não sujeita á tributação pelo PIS e pela COFINS, por ser receita não operacional.

Dispõe o art. 79 do Código Civil, que “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente”.

O art. 81 do referido diploma legal determina que não perdem o caráter de imóveis, as edificações que, separadas do solo, mas conservando a sua unidade, forem removidas para outro local e os materiais provisoriamente separados de um prédio, para nele se reempregarem.

Por outro lado, depreende-se da leitura do art. 82 do mesmo *codex* que são móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

Segundo afirma Carlos Roberto Gonçalves, “as árvores e os frutos pendentes são bens imóveis por acessão natural e podem ainda ser bens imóveis por acessão artificial ou industrial, entretanto, se forem destinadas ao corte, serão consideradas **bens móveis por antecipação**” (*in* Direito Civil Brasileiro - 2008, pág. 248 / vol. I / 6ª edição).

Quanto aos “**bens móveis por antecipação**” referenciados, o autor aponta outros doutrinadores que compartilham o mesmo entendimento, tais como Washington de Barros Monteiro, Caio Mário da Silva Pereira, Francisco Amaral e Silvio Rodrigues.

Assim, infere-se do art. 82 supracitado e da doutrina pertinente, que os bens móveis podem ser semoventes, móveis por natureza, móveis propriamente ditos, móveis por determinação legal e móveis por antecipação.

O conceito que mais se amolda ao caso em análise diz respeito aos bens móveis por antecipação, conforme esclarece Carlos Roberto Gonçalves, na pág. 253 da obra citada anteriormente:

Móveis por antecipação - A doutrina refere-se, ainda, a esta terceira categoria de bens móveis. São bens incorporados ao solo, mas com a intenção de separá-los oportunamente e convertê-los em móveis, como as árvores destinadas ao corte e os frutos ainda não colhidos. Observa-se, nesses casos, aos quais podem somar-se as safras não colhidas, a vontade humana atuando no sentido de mobilizar bens imóveis, em função da finalidade econômica. Podem ainda ser incluídos nessa categoria os imóveis que, por sua finalidade, são vendidos para fins de demolição.

Pelo mesmo raciocínio, podemos inferir que a área, que é vendida para posterior aproveitamento para reflorestamento com árvores de Eucalipto, para produção de celulose, inserem-se nesta categoria, pois é evidente a vontade humana atuando no sentido de mobilizar bem imóvel, em função da finalidade econômica.

Na mesma obra, o referido autor cita Agostinho Alvim: “as árvores e frutos só aderem ao imóvel, enquanto não sejam “objeto de negócio autônomo” (*in* Comentários ao Código Civil, v. 1, p. 223, n. 4).

Ainda o STJ assim se pronunciou ao julgar o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 174.406 SP / Relator Min. Eduardo Ribeiro :

Venda de safra futura. Bens móveis por antecipação. A venda de frutos, de molde a manifestar o intuito de separação do objeto da venda em relação ao solo a que se adere, impõe a consideração de que tais coisas tenham sido, pela manifestação de vontade das partes contratantes, antecipadamente mobilizadas. (...).

Também, neste mesmo vetor e de forma conclusiva, têm-se as palavras de Nestor Duarte, em obra coordenada pelo Ministro Cezar Peluso (Código Civil Comentado, 3ª edição, , 2009, página 83), onde explica:

As árvores destinadas ao corte e os frutos que devem ser colhidos consideram-se móveis por antecipação, do que decorre a desnecessidade de outorga uxória e a incidência de imposto sobre circulação de mercadorias e não de transmissão de bens imóveis.

Portanto, a área do maciço florestal e as árvores de Eucalipto frutos dela, em virtude de sua alienação com finalidade econômica, onde a função econômica a ser dada a tais bens se amolda perfeitamente entre as atividades constantes do objeto social da alienante, são, conforme exposto, bens móveis por antecipação.

Quanto á sua classificação como receita operacional, a que se considerar que, neste caso, trata-se de produto da terra. O terreno que se espera utilizar por mais de um período e mantido para extração natural de seus frutos - a terra nua - sem dúvida é bem do imobilizado, mas seu produto destinado à comercialização é mercadoria autônoma da terra e que não compõe, no caso descrito, essa classe.

Na verdade, ao se cultivar uma floresta, está se produzindo uma mercadoria – árvore – que exige longo tempo de maturação até estar pronta para corte e venda. Os gastos com o plantio

e o cultivo das árvores que futuramente serão vendidas formarão o custo e o preço de venda, processo que se conhece contabilmente como produtos em elaboração, ou, no caso, florestas em formação.

As árvores colhidas e beneficiadas serão comercializadas como mercadorias, e não como imobilizado, tanto que são tributadas pelo IPI e ICMS, e não pelo ITBI, natural, portanto, que o produto da venda de florestas seja receita bruta da entidade cujas finalidades são a comercialização de árvores a serem utilizadas para fabricação de celulose e, ainda, o reflorestamento.

No que tange à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa, foi exarada a Solução de Consulta Cosit n.º 84, de 8 de junho de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 16 de junho de 2016, da qual citamos o seguinte trecho :

“Fundamentos

(...)

18. (...), a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração cumulativa, passou a ficar restrita ao faturamento, que compreende a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, nos termos estabelecidos pelos arts. 2º e art. 3º, caput, da Lei n.º 9.718, de 1998.

19. Por conseguinte, a partir da publicação da Lei n.º 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, para a apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa deve ser considerada somente a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, ou seja as receitas decorrentes do exercício de seu objeto econômico, ou ainda, as receitas decorrentes das atividades constantes de seu contrato social ou estatuto, bem como daquelas atividades empresariais que, ainda que eventualmente não contempladas por seu ato constitutivo, na prática sejam por ela habitualmente exercidas no contexto de sua organização de meios.

20. Quanto a esse ponto, é oportuno observar que no exame de Recursos envolvendo pessoas jurídicas cujas atividades empresariais não se restringiam à venda de mercadorias e à prestação de serviços, isto é, em julgamentos que demandaram delimitação mais precisa do conceito de faturamento para a solução das lides, o STF, reiteradamente (RE n.º 371.258-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, DJ 27.10.2006; RE n.º 318.160, DJ 17.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; RE n.º 367.482, DJ 28.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; dentre outros), manifestou-se no sentido de que o conceito de receita bruta, sujeita à exação tributária, envolve não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas sim a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

21. Por sua clareza, vale destacar a ementa do Acórdão emitido no exame do RE n.º 371.258-AgR:

“EMENTA: RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.” (grifou-se)
(RE 371258 AgR, Relator Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, votação unânime, julgado em 03/10/2006, DJ 27.10.2006)

(...)

23. Ainda, deve-se ressaltar que o caput do vetusto art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que alberga tradicional conceito de receita bruta, foi alterado para expressar esse consolidado entendimento acerca da abrangência das receitas decorrentes da atividade empresarial:

“Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.”(grifou-se)

24. Nesse contexto, verifica-se a identidade entre a receita bruta e as receitas decorrentes das atividades empresariais desenvolvidas pela pessoa jurídica.

25. O objeto da sociedade, como se sabe, são as atividades por ela escolhidas, aquelas cujo desenvolvimento ela busca promover para a geração de lucro, que é o objetivo de qualquer sociedade empresária. Há de se notar que, sob o ponto de vista meramente formal, o objeto social corresponde à definição, não contrária à lei, à ordem pública e aos bons costumes, constante do ato constitutivo da empresa. Porém, é necessária a identificação do objeto social sob ângulo substancial, ou seja, a partir do exame concreto da completa organização de meios articulada pela sociedade na busca de seu objetivo, para que se tenham caracterizadas as atividades empresariais por ela exercidas.

26. A revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não alterou, em particular, o critério definidor da base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como o resultado econômico das operações empresariais que se exteriorizam no faturamento. Apenas estabeleceu que não é qualquer receita que pode ser considerada parte do faturamento para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas tão-somente aquelas decorrentes das atividades empresariais da sociedade.

27. Descabe, portanto, interpretação no sentido de que o faturamento se restringe ao preço recebido pela venda de bens ou pela prestação de serviços. O resultado de uma atividade da pessoa jurídica, apesar de não estar sujeito diretamente à ação de faturar, pode integrar o seu faturamento para o efeito fiscal de concretizar o fato gerador da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

28. Deve-se, pois, ter claro que o faturamento representa o somatório das receitas auferidas pela pessoa jurídica mediante a exploração das atividades empresariais a que se dedica, independentemente de essas receitas serem ou não registradas em fatura.

Como se extrai desses excertos da SC Cosit nº 84, de 2016, o fator relevante para determinar se há a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa sobre determinada receita é a existência de vinculação dessa receita à atividade negocial/empresarial/principal desenvolvida pela pessoa jurídica nos termos de seus atos constitutivos ou de sua prática econômica (ainda que não formalizada em seus atos constitutivos).

No caso concreto em exame, alienação de madeira em pé não se confunde com a alienação ou cessão de uso de florestas. No primeiro caso, as árvores são objeto de negócio autônomo que tem como objeto a extração de madeira existente em área florestal contratualmente demarcada, sendo seu valor determinado pelo volume de madeira extraída e o seu término ocorre com a retirada da madeira. Não há, nesse caso, transmissão de uso da floresta em si ou de alienação de seus ativos biológicos e naturais, mas simples alienação da madeira de árvores localizadas em área determinada. Trata-se de alienação de árvores concretas, existentes em dado momento.

A alienação de ativo florestal ou biológico passível de amplos aproveitamentos, sucessivas germinações e renováveis elementos de fauna e flora constitui receita da atividade quando a atividade empresarial é o reflorestamento.

Se o sujeito passivo tem como objeto social a venda de árvores de Eucalipto para fabricação de celulose e, também, a atividade reflorestamento, deve incidir PIS/COFINS sobre as receitas decorrentes da venda da área do maciço florestal e das árvores de Eucalipto.

Por conclusão, tais receitas são receitas operacionais, e sujeitas à tributação pela Contribuição ao PIS/PASEP e pela COFINS.

À data da alienação do maciço florestal, 17 de novembro de 2003, estava em vigor a Lei nº 10.637/2002, instituiu a sistemática não cumulativa para a Contribuição para o PIS/Pasep, e assim estabelecia, em sua redação á época, a base de cálculo da contribuição :

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

A COFINS ainda continuava na sistemática cumulativa, regulamentada na forma da Lei 9.718/98, uma vez que a Lei 10.833/03, que instituiu a sistemática não cumulativa pra esta contribuição, foi publicada no DOU de 30 de dezembro de 2003, e com relação á sistemática da não cumulatividade, passou a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Assim restou a redação dos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, vigente á época da alienação, após a declaração de inconstitucionalidade do seu § 1º , com a modificação introduzida pela MP 2.158-35/2001:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. [\(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. [\(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

Portanto, correta a autuação.

Quanto à discussão a respeito da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, já é pacífico o entendimento que o alargamento da base de cálculo das Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, promovida pelo § 1º do seu artigo 3º foi rechaçado do ordenamento jurídico pátrio pelo STF, entretanto, no caso em exame, a recorrente alega que a receita da venda promovida seria não operacional, portanto não estaria entre as receitas típicas de sua atividade.

Entretanto, a revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não alterou, em particular, o critério definidor da base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como o resultado econômico das operações empresariais que se exteriorizam no faturamento. Apenas estabeleceu que não é qualquer receita que pode ser considerada parte do faturamento para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas tão-somente aquelas decorrentes das atividades empresariais da sociedade.

Descabe, portanto, interpretação no sentido de que o faturamento se restringe ao preço recebido pela venda de bens ou pela prestação de serviços. O resultado de uma atividade da pessoa jurídica, apesar de não estar sujeito diretamente à ação de faturar, pode integrar o seu faturamento para o efeito fiscal de concretizar o fato gerador da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

Por derradeiro, a questão da incidência de Taxa SELIC sobre o valor da multa de ofício foi pacificada neste CARF pela edição da Súmula nº 108, com efeitos vinculantes : “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício

Conclusão

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto

(assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Fl. 15 do Acórdão n.º 3301-011.830 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 14120.000304/2008-81

Voto Vencedor

Peço vênia, para divergir do muito bem fundamentado voto do i. conselheiro relator.

Extraio do auto de infração as controvérsia e conclusão da fiscalização, ratificada pela DRJ e pelo conselheiro relator:

“(. .)

A empresa fiscalizada vendeu "um maciço florestal de eucalipto, existente em uma área aproximada de 2.000 ha. (dois mil) hectares, equivalente a 500.000 (quinhentos mil) metros cúbicos sólidos de madeira de eucalipto em pé, das espécies *Eucalyptus grandis*, *Eucalyptus urophylla* e *Eucalyptus urograndis*, localizado no Estado de Mato Grosso do Sul, de propriedade da Chamflora", conforme contrato CHFTL N.º 019/2003, firmado em 17 de novembro de 2003 entre a empresa fiscalizada, naquela época denominada Chamflora-Três Lagoas Agroflorestal Ltda, na condição de VENDEDORA, e Votorantim Celulose e Papel S.A. na condição de COMPRADORA. O preço contratado pela operação foi R\$ 18.900.000,00 (dezoito milhões e novecentos mil reais) o qual foi pago antecipadamente.

De acordo com a documentação apresentada, a fiscalizada reconheceu a receita dessa operação em Dezembro de 2003, conforme abaixo:

RECEITA NÃO OPERACIONAL

(+) Valor da Operação R\$ 18.900.000,00

(-) Valor contábil do Bem alienado R\$ 6.206.135,09

Observando o Contrato Social da fiscalizada nota-se que a mesma tem por objeto "a exploração agrícola, pecuária, florestal, inclusive florestamento ou reflorestamento, bem como o comércio expediente anexos ou derivados dessas atividades".

No cálculo do PIS (regime não cumulativo) e da COFINS (regime cumulativo) a fiscalizada excluiu da base de cálculo dessas contribuições o valor dessa operação, por entendê-las como Vendas de Bens do Ativo Imobilizado/Permanente.

No decorrer da ação fiscal intimamos a fiscalizada, através do Termo de Constatação Fiscal n.º 002, a justificar o recolhimento do PIS e COFINS incidente na alienação do maciço florestal acima descrito. Em resposta, resumidamente, manifestou:

01) ter vendido bens de seu ativo permanente os quais seriam excluídos da base de cálculo dessas contribuições;

02) que em casos esporádicos promovia a venda de madeira em pé, a qual estaria fora das atividades sociais, e assim deveria ser registrada como uma receita não operacional.

Conforme o Contrato Social da fiscalizada, podemos inferir que a mesma explora culturas permanentes, ou seja, aquelas que permanecem vinculadas ao solo e proporcionam mais de uma colheita ou produção.

Conforme a legislação comercial, os custos ou gastos necessários para a formação de culturas permanentes são classificados Ativo Permanente - Imobilizado.

Conforme RIR/99, "Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º)".

Considerando a atividade da fiscalizada, conforme descrito em seu Contrato Social, fica evidente que a mesma ao alienar seu maciço florestal, ou seja, o que ela se dispõe a produzir, está atingindo seus objetivos.

A escrituração dos custos ou gastos para a formação de florestas no Ativo Permanente - Imobilizado, e a conseqüente venda dos produtos em pé e de forma esporádica, como ocorreu na operação, não modifica a classificação da receita. Pois, a receita decorre da venda de bens que constitui o objeto da fiscalizada, o que nos leva a inferir, se tratar de receita operacional. Por outro lado, a legislação que trata da cobrança do PIS e da COFINS, deixa claro que não importa o tipo de atividade exercida pelo contribuinte nem a denominação ou classificação contábil adotada para as receitas, conforme descrito abaixo:

01) LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

02) LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002.

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Devido a essas peculiaridades, a receita proveniente dessas operações, deve compor a base de cálculo das contribuições acima.

(. . .)"

A recorrente alega que sua atividade era a de venda de eucalipto em toras. E que, o maciço florestal de onde eram extraídas as toras se qualificava como ativo permanente, subgrupo imobilizado, pois se tratava de bem utilizado para a produção das mercadorias para venda. Fundamenta seu posicionamento no inciso IV do art. 179 da Lei nº 6.404/76, com a redação então em vigor:

"Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

(. . .)

c) **ativo permanente**, dividido em investimentos, **ativo imobilizado** e ativo diferido.

(. . .)

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(. . .)

IV - **no ativo imobilizado**: os direitos que tenham por objeto **bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa**, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

(. . .)”

Transcreve trechos da SC nº 254/07 e o PN CST nº 108/78, para demonstrar que o Fisco compartilha da interpretação dos artigos 178 e 179 da lei nº 6.404/76. Reproduzo excerto do PN CST nº 108/78:

“(. .)

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

(. . .)”

Consigna que a legislação tributária deve observar os conceitos de direito privado (no caso, da Lei nº 6.404/76):

“Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

E conclui que, uma vez classificado como ativo imobilizado, a venda, em dezembro de 2003, não era tributável pelo PIS, sob o regime não cumulativo (Lei nº 10.637/02), e COFINS, no regime cumulativo (Lei nº 9.718/98):

Lei nº 9.718/98

“Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(. . .)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, **excluem-se da receita bruta**:

(. . .)

IV- **a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.**

(. . .)”

Lei nº 10.637/02

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

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

(. . .)

VI—não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado.

(. . .)”

Assiste razão à recorrente.

De pronto, registro que a fiscalização não se aprofundou no estudo da classificação contábil do maciço florestal, porém simplificou o debate e concluiu que o bem estava relacionado à atividade da recorrente e, por este motivo, a receita com a venda era tributável pelas contribuições:

“(. . .)

A escrituração dos custos ou gastos para a formação de florestas no Ativo Permanente - Imobilizado, e a consequente venda dos produtos em pé e de forma esporádica, como ocorreu na operação, **não modifica a classificação da receita**. Pois, **a receita decorre da venda de bens que constitui o objeto da fiscalizada**, o que nos leva a inferir, se tratar de receita operacional. Por outro lado, **a legislação que trata da cobrança do PIS e da COFINS, deixa claro que não importa o tipo de atividade exercida pelo contribuinte nem a denominação ou classificação contábil adotada para as receitas**, conforme descrito abaixo:

(. . .)”

Com a devida vênia, reputo que a classificação contábil é a questão nuclear da controvérsia: se o maciço florestal de fato integrava o ativo permanente, subgrupo imobilizado, cuja venda não era tributável pelo PIS (inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637/02) e a COFINS (inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98), ou se era registrado em conta não pertencente ao ativo permanente, devendo a receita com sua alienação ser computada nas bases tributáveis pelas contribuições.

Com efeito, cumpre mencionar que, em dezembro de 2003, data em que supostamente teriam ocorridos os fatos geradores do PIS e da COFINS, o imobilizado era um subgrupo do ativo permanente. A classificação “ativo permanente” foi revogada pela Lei nº 11.941/09, quando foi criado o “ativo não circulante”, que o imobilizado passou a integrar.

A legislação tributária não estabelece um critério a ser adotado para determinar se um bem é ou não ativo imobilizado. Não obstante, há diversos dispositivos legais e atos normativos em que há claras indicações acerca do entendimento do Fisco sobre o tema, os quais serão adiante mencionados.

Os parâmetros para a classificação contábil se encontram na legislação societária (Lei nº 6.404/76), a qual deve ser observada para fins fiscais, nos termos dos anteriormente

reproduzidos artigos 109 e 110 do CTN. Com efeito, a própria legislação do IRPJ determina que o lucro contábil, base para a apuração do lucro tributável, seja apurado de acordo com a legislação comercial:

“Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

(. . .)

§ 4º - Ao fim de cada período-base de incidência do imposto **o contribuinte deverá apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.**

(. . .)” (g.n.)

Isto posto, novamente transcrevo o inciso IV do art. 179 da Lei nº 6.404/76, onde há a definição de ativo imobilizado:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(. . .)

IV - **no ativo imobilizado**: os direitos que tenham por objeto **bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa**, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

(. . .)” (g.n.)

Para uma compreensão plena do conceito, importante reproduzir excerto do Pronunciamento CPC 27 – “Ativo Imobilizado”, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), órgão responsável pela edição de normas técnicas sobre contabilidade, os quais são incorporados aos regramentos de órgãos reguladores, tais como, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

“CPC 27

6. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:

(. . .)

Ativo imobilizado é o item tangível que:

(a) **é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços**, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) se espera utilizar por mais de um período.

(. . .)” (g.n.)

O maciço florestal é o local onde eram cultivadas as árvores de eucalipto, das quais extraíam a madeira, que então era vendida em toras. Não há dúvida que se enquadra no conceito de imobilizado. A participação no negócio se assemelha à das máquinas industriais de uma fábrica, responsáveis pela fabricação do produto para comercialização e cuja classificação como imobilizado é absolutamente consagrada e inquestionável.

Conforme mencionado pela recorrente, na SC n.º 254/07 e no PN CST n.º 108/7, o Fisco consignou que as reservas florestais mantidas para a venda de seus frutos devem ser registradas em conta de ativo imobilizado e sujeitas à exaustão. Adiciono ao rol de manifestações formais sobre a matéria o tópico “7. INSUMOS E ATIVO IMOBILIZADO”, do recente PN COSIT 05/18, que tratou das repercussões, no âmbito da RFB, do conceito de insumos estabelecido pelo STJ, nos autos do RE n.º 1.221.170/PR, e o inciso II do art. 122 da IN RFB n.º 1.700/17:

“PN COSIT n.º 05/18

7. INSUMOS E ATIVO IMOBILIZADO

(. . .)

78. (. . .) b) no caso de pessoa jurídica que explora a extração de florestas, os dispêndios com a plantação de floresta sujeita a exaustão permitirão a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos e os encargos de exaustão não permitirão a apuração de qualquer crédito.

(. . .)”

IN RFB n.º 1.700/17

Dos Bens Depreciáveis

Art. 122. Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:

(. . .)

II - projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos.

(. . .)”

Com base no acima exposto, concluo que o maciço florestal integrava o ativo permanente, subgrupo imobilizado, cuja receita de venda não era computada nas bases de cálculo do PIS (inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei n.º 10.637/02) e da COFINS (inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98).

Dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d’Oliveira