



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 11080.721836/2011-86  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-009.269 – 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: 01/10/2007 a 31/12/2007

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.

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 Diefenthaeler 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:

“Trata o presente, de Pedido de Ressarcimento transmitido pelo Sistema PER/DCOMP sob nº 01933.25618.100108.1.1.08-7107, data da transmissão 10/01/2008, com a utilização de créditos oriundos de PIS Não Cumulativo, vinculados à receita de exportação, apurados conforme o parágrafo 1º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002, referentes ao 4º trimestre/2007, no montante de R\$ 338.504,75, após a parcela deduzida.

Posteriormente o interessado transmitiu Declarações de Compensação por meio do sistema PER/DCOMP, abaixo discriminadas, com utilização do mesmo crédito.

Nº PER/DCOMP	DATA TRANSMISSÃO
35324.70931.310108.1.3.08-3291	31/01/2008
29792.29864.010208.1.7.08-4113	01/02/2008
31165.05483.080208.1.3.08-8470	08/02/2008
04795.06966.150208.1.3.08-7420	15/02/2008
21980.03059.290208.1.3.08-3629	29/02/2008
27929.79663.100308.1.3.08-0702	10/03/2008
32307.67228.140308.1.3.08-3061	14/03/2008
07914.27893.050509.1.7.08-5208	05/05/2009
01653.84692.090709.1.7.08-8302	09/07/2009

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Porto Alegre – RS, datado de 08/04/2011, doc. de fl. 95, considerando a Informação Fiscal SEFIS/DRF/POA de 07/12/2009, fls. 03 a 06, que resultou da diligência do Serviço de Fiscalização, onde apurou para os períodos 1º ao 4º trimestre de 2007. Reconheceu parcialmente, no PER/DCOMP acima, o direito creditório no valor de R\$ 286.485,05 e homologou parcialmente as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido.

Conforme consta na referida Informação Fiscal o Interessado desenvolve sua atividade na produção de compensados de madeira e de lâmina de eucalipto a partir da industrialização da madeira extraída de troncos de árvores retirados de horto florestais sobre os quais detém o direito de uso e exploração, localizados em terras próprias e de terceiros.

Consta ainda, na Informação Fiscal que o Interessado contabilizou indevidamente na base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, valores pagos à UBS Global, referente ao direito de uso e exploração das florestas, registradas em seu nome próprio,

utilizando Notas Fiscais de Produtor com natureza da operação de "TRANSFERÊNCIA", e quando da entrada das toras na fábrica, emitiu-se Nota Fiscal de Entrada (contra nota), com o CFOP - 1.151 - Transferência para Industrialização. De modo que, tais transferências não se configuram como compras de matéria-prima, não podendo entrar na base de cálculo das Contribuições em questão.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

#### **1 - Dos fatos.**

Que o objetivo social é a fabricação, aquisição, venda, importação e exportação de tábuas de madeira, compensado e outros produtos derivados de árvores, exploração de atividades agrícolas, inclusive extrativa vegetais e florestamento, reflorestamento e demais atividades relacionadas à silvicultura.

Que para realização de suas atividades, adquiriu de UBS Timber Investors Brasil Ltda, (UBS), troncos de madeira classificados como Troncos Classe A para fabricação de lâminas de eucaliptos e compensados de madeira.

##### **1.1 - Do Contrato de Compra e Venda.**

Que em 21 de fevereiro, firmou contrato de "Compra de Propriedade e Fechamento" com a Klabin Riocell S/A e a controladora da UBS e que para viabilizar o cumprimento do referido contrato, a Impugnante e as demais contratantes firmaram vários acordos acessórios que passaram a fazer parte integrante daquele;

Referidos contratos acessórios destacam-se o Contrato de Compra de Madeira, também anexado ao presente processo, firmado por Klabin e UBS, Contrato de Compra de Estocagem e Administração firmado por UBS e a Impugnante, e a escritura pública de compra de áreas chamadas fazendas, figurando como vendedora a Klabin e como vendedora a Impugnante;

Que não se deve confundir áreas de terra com hortos florestais e que as áreas de terra foram adquiridas da Klabin pela Impugnante, já os hortos florestais foram adquiridos pela UBS;

Que a UBS adquiri hortos florestais da Klabin, conforme se verifica da cláusula 2 do contrato de Compra de Madeira que dispõe que:

*"a Riocell cede e transfere à UBS Global, e a UBS Global recebe da Riocell, o direito de pleno uso dos recursos florestais da área de exploração, incluindo o controle de árvores disponíveis, durante a vigência do contrato".*

No mesmo sentido reproduz a cláusula 1 do contrato;

Que a Administração da área de destocagem é feita em nome da UBS por serem os hortos pertencentes à UBS. Haja vista a promessa de compra e venda ter sido feita pela Requerente em relação exclusiva às Toras Classe A e não aos hortos;

Que o fato de a Impugnante não cobrar da UBS pela administração da área de destocagem se deu única e exclusivamente em decorrência do acordo firmado que garantiu a venda das Toras Classe A da UBS para a Impugnante com preço diferenciado, a saber: US\$ 24,55 por metro cúbico em escala cilíndrica.

##### **1.2 - Dos créditos glosados.**

O interessado reproduz o inteiro teor da Informação Fiscal sobre o reconhecimento parcial do direito creditório;

Alega que os hortos dos quais foram extraídas as Toras de Madeira Classe A, matéria-prima adquirida, não são propriedade da Impugnante, garantindo-lhe assim o direito ao creditamento do COFINS.

**1.3 - Da propriedade dos Hortos e da Aquisição das Toras Classe A** Que o Interessado figura como mero administrador das áreas de destocagem - hortos - condição esta assumida pelo interesse e obrigação que tem de adquirir da UBS Toras Classe A, conforme disposto no anexo II do Contrato de Destocagem, anexado ao presente;

Que as toras são extraídas das florestas - hortos - pertencentes à UBS, adquiridos da Klabin propriedade essa que é reconhecida pela própria UBS;

Que a cessão de direito a que se referiu a fiscalização não consistiu na alienação de domínio das florestas que a UBS adquiriu da Klabin, mas dos atos necessários ao cultivo dessas florestas, de tal forma que elas possam dar origem às Toras Classe A, cuja aquisição se comprometeu a Requerente;

Que a cláusula nº 1 do Contrato de destocagem, a qual estabelece claramente uma obrigação de compra para a Impugnante e outra de venda para a UBS de Toras Classe A colhida, que, como visto, não se confundem com as florestas de onde têm origem.

Como consequência da referida venda, a Impugnante assumiu todas as obrigações impostas à UBS no contrato de compra de madeira firma por UBS e Klabin;

Que também conforme consta na cláusula nº 1 do contrato as receitas decorrentes de venda de polpa de madeira à Klabin pertencem totalmente à UBS, devendo a Impugnante, como administradora dos hortos, repassar à UBS tais valores;

Que se os hortos fossem de propriedade da Impugnante, não teria de repassar as receitas para a UBS.

#### **1.4 - Da inscrição como produtor rural e emissão de nota fiscal de transferência.**

Que o fato da Impugnante ter obtido registro estadual de produtor rural para cada um dos hortos florestais de onde extraem as Toras Classe A, não significa ter a propriedade desse hortos;

Que a condição de produtor rural não está vinculada à condição de ser proprietário de um estabelecimento rural, mas ao exercício de atividade rural;

Que de fato exerce tais atividades, independente de ser proprietária das florestas de onde extrai as Toras Classe A que adquire, bem como, da polpa de madeira entregue à Klabin. Exercendo esta atividade rural, por força do contrato firmado, tem a obrigação de inscrever-se como produtor rural;

Que a Impugnante tem concessão de uso ou exploração dos hortos, voltada a um finalidade específica, qual seja, a extração de árvores para compra de Tora Classe A junto à UBS;

Que possui a inscrição de estabelecimento produtos rural para cada um dos hortos de onde tem origem as Toras Classe A, não significando, no entanto que o extrator seja proprietário dessas florestas;

Que para haja o regular transporte de um estabelecimento da Impugnante para outro é necessário que se emita nota fiscal de transferência, ainda que seja para efeitos fiscais;

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

Que pelo 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 PIS e COFINS decorrente da aquisição de Tora Classe A da UBS;

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

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.

## **2 - Do pedido.**

Requer seja reformado o Despacho Decisório, para que sejam incluídos na base de cálculo para crédito das contribuições o valores glosados, reconhecendo assim a totalidade do pedido de ressarcimento.

Foram juntados ainda os seguintes documentos:

1. Cópia do Contrato de Compra de Madeira (terras classes I e II) celebrado em 21/02/2001, entre a Kabin Riocel S/A; e a Global (Ex-US) Timber 6 Limited, sociedade isenta das Ilhas Cayman (UBS GLOBAL) e Anexos;
2. Cópia do Contrato para Compra de Propriedade e Fechamento;
3. Cópia do Contrato de Compra de Destocagem e Administração e Anexos.”

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

### **“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

### **REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRANSFERÊNCIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS.**

As operações de transferência para industrialização entre estabelecimentos da empresa não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos da contribuinte ao PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, sob pena de se criarem créditos pela simples movimentação sequencial de bens - física e/ou documentalmente - entre os diversos estabelecimentos da pessoa jurídica, sendo permitido o crédito somente na aquisição do bem, quando da entrega pelo fornecedor ao comprador em um de seus estabelecimentos.

### **DEDUÇÃO. INSUMOS TRANSFERÊNCIAS DE MATÉRIA PRIMAS DO MESMO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.**

Entende-se como insumos, para efeito de dedução do valor apurado da contribuição, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

A transferência de matéria-prima entre estabelecimento da mesma empresa, não pode ser considerado insumo para efeito de dedução do valor da contribuição apurada, por falta de previsão legal.

### **DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

### **COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170, do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

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

- (i) a autoridade administrativa glosou os créditos de PIS oriundos da aquisição de toras de madeira “classe A”, ao argumento de que não se tratava de aquisição de

matéria-prima da empresa UBS Global, mas sim transferência de matéria-prima do estabelecimento rural para a sede da empresa, configurando mera transferência e não aquisição;

(ii) conforme comprovado firmou uma série de contratos avençando claramente a aquisição das toras de madeira “classe A”, aquisições estas que deram origem ao crédito pleiteado;

(iii) a empresa Klabin Riocell era proprietária das terras nas quais as toras de madeira eram cultivadas, sendo também detentora dos direitos de uso e exploração dos hortos florestais ali presentes, ou seja, há dois bens distintos, sendo um deles a terra nua e o outro consubstanciado no direito de exploração dos hortos;

(iv) conforme consta no “Contrato de Compra de Propriedade e Fechamento”, a Klabin Riocell vendeu para a Recorrente apenas a propriedade da terra nua, resultando na transferência de propriedade e em negócio distinto, a empresa Klabin Riocell vendeu os direitos de uso e exploração dos recursos florestais (hortos) referentes a mesma área à UBS;

(v) a UBS adquiriu o direito exclusivo de exploração dos hortos florestais, como atesta a cláusula 2 do contrato de compra e venda de madeira (anexo I do contrato de compra e destocagem e administração) firmado entre a Klabin e a UBS;

(vi) firmou com a UBS um “Contrato de compra de destocagem e administração”;

(vii) de acordo com o referido instrumento, a UBS comprometeu-se a vender à Recorrente as toras “Classe A”;

(viii) o contrato não deixa dúvida de que se trata de um contrato de compra e venda, na qual a UBS figura como vendedora das toras de madeira e a Recorrente como compradora da mercadoria, ou seja, as florestas são de propriedade da UBS Global e não da Recorrente, que apenas administra o horto e adquire as toras de madeira “classe A”;

(ix) o risco de danos das florestas é da UBS, tanto que a madeira danificada é considerada colhida e a meta de volume anual de toras é considerada atingida;

(x) apenas administra as florestas e tem obrigação contratual de adquirir as toras “classe A” que são utilizadas como insumo em seu processo produtivo, pela que faz jus ao crédito postulado;

(xi) a DRJ não se atentou que a Recorrente não detinha a propriedade dos hortos e que, portanto a madeira dali extraída não era de sua propriedade, sendo impossível se falar em mera movimentação física entre estabelecimentos;

(xii) a UBS detinha a propriedade dos hortos e a madeira extraída era vendida para a Recorrente;

(xiii) o entendimento firmado pela DRJ está equivocado, pois o contrato firmado com a UBS deixa claro que o negócio jurídico é de compra e venda, mais especificamente de compra e venda de bens móveis por antecipação;

(xiv) o simples fato de emitir notas fiscais de transferência de mercadorias de um estabelecimento seu a outro em nada afeta o seu direito ao crédito decorrente da aquisição de toras “classe A” da UBS, porque, como administradora do horto, a obrigação das notas fiscais passa a ser sua em razão do cumprimento de legislação do âmbito do ICMS;

(xv) o fato de a UBS não emitir nota fiscal relativamente a venda de toras “Classe A” em nada compromete a apropriação de créditos, pois em nenhum dispositivo legal, a

legislação condiciona a apropriação do crédito a emissão de notas fiscais, mas sim à aquisição de produtos utilizados como insumos;

(xvi) comprovado por outros meios que houve a aquisição de madeira “classe A” de propriedade da UBS, o mero fato de ter emitido notas fiscais de transferência em cumprimento da legislação pertinente ao ICMS não pode desnaturar a obrigação de compra e venda avençada, restando incólume o crédito;

(xvii) visando corroborar o já suficiente conjunto probatório, traz aos autos os recibos emitidos pela UBS que atestam o recebimento da quantia referente a madeira adquirida e os demonstrativos com o volume de toras de madeira;

(xviii) todas as aquisições foram registradas como demonstra o relatório de pagamentos a fornecedores e os pagamentos constam contabilizados em seu livro razão e registro financeiro de toda a madeira adquirida, segregando os valores referentes a aquisição de toras e polpa relativa a cada mês; e

(xix) pugna pela realização de diligência.

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 depreciable (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 Coríntio 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**

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

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



Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade da Cofins. (...)” (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 referência, é parte integrante deste. Para o cumprimento dessa venda, a UBS Global cede neste ato à BCB todo o seu direito, título e interesse no CCM.(grifei)

(...)

**2. Cessão e Transferência do Direito ao Pleno Uso dos Recursos Florestais.** A Riocell cede e transfere neste ato 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 Câmbio, 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 carreadas aos autos é de uma operação de transferência de mercadoria de um estabelecimento para outro, da mesma pessoa jurídica, e não de uma operação de aquisição de mercadoria (compra e venda).

Desse modo, uma vez não comprovado nos autos que os valores pagos 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 n.º 11080.007410/2007-30 (Acórdão n.º 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 n.º 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 sujeitado ao pagamento da contribuição, logo, não há provas de aquisição que pudesse ensejar o direito ao crédito.

Com fundamento nas mesmas razões que levaram esta Turma Especial às decisões veiculadas pelos acórdãos n.ºs. 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 n.º 11080.007387/2007-83; Acórdão n.º 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 n.º 11080.007403/2007-38; Acórdão n.º 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 n.º

13004.000019/2005-81; Acórdão n.º 3201-007.256; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 24/09/2020)

No mesmo sentido foram os Acórdãos n.ºs 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