



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.007368/2007-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.543 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de julho de 2020  
**Recorrente** BOISE CASCADE DO BRASIL LTDA (CMPC RIOGRANDENSE LTDA)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

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

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.**

Cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, em especial quando intimado na fase fiscalizatória para cumprir com este ônus.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. 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, preço pré-definido e previsão de pagamento pela quantidade de madeira extraída.

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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada tempestivamente, fls. 247/262, contra despacho decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre, fl. 184, que reconheceu parcialmente direito de crédito presumido de IPI pleiteado no valor de R\$ 796.492,69, na forma da Lei 10.276/2001, referente ao 1º trimestre de 2003, e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido no valor de R\$ 52.383,93, A glosa no valor de R\$ 744.108,76 deveu-se à inclusão indevida na base de cálculo do crédito presumido do IPI de valores pagos à empresa UBS Global (atual Florestal Guaíba Ltda.) referentes à madeira extraída, em razão de não restar caracterizada a operação de aquisição de matéria-prima.

Nas razões da contestação, o interessado informa que é pessoa jurídica dedicada às atividades de (i) fabricação, aquisição, venda, importação e exportação de tábuas de madeira, compensado e outros produtos derivados de árvores; (ii) exploração de atividades agrícolas, inclusive extrativas vegetais e; (iii) florestamento, reflorestamento e demais atividades relacionadas à siveicultura; que para o exercício de suas atividades compra de UBS Timber Investors Brasil Ltda., atualmente denominada Florestal Guaíba Ltda. (UBS), troncos de madeira com determinada especificação, denominados Troncos Classe A e que esses troncos são a principal matéria-prima para produção das lâminas e compensados industrializados e comercializados pela manifestante.

Na seqüência, discorre sobre os negócios jurídicos celebrados com a empresa UBS e a empresa Kabin Riocell (Klabin). Diz que a aquisição da matéria-prima junto a UBS tem origem no negócio jurídico firmado em 21 de fevereiro de 2001. Após relato dos fatos, tece considerações sobre os créditos objeto de pedido de ressarcimento e da decisão denegatória alegando, resumidamente que:

a) administra áreas de destocagem hortos, condição assumida pelo interesse e obrigação que tem de adquirir da UBS Toras Classe A, que são extraídas das florestas — hortos — pertencentes à UBS;

b) adquiriu direitos referentes ao cultivo das florestas, mas não o domínio destas, não sendo proprietária dos hortos; segue discorrendo sobre a forma como adquire da UBS Toras Classe A e como paga os valores correspondentes a esta aquisição;

c) o fato de ter inscrição como produtora rural não significa que tenha propriedade sobre esses hortos; que emite nota fiscal de transferência, pela necessidade de transportar as Toras Classe A de um estabelecimento para outro, conforme preconiza o art. 43 da Lei nº 8.820/89 ( Lei do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul);

d) o fato de emitir notas fiscais de transferência de mercadorias de um estabelecimento seu a outro em nada afeta o seu direito ao crédito presumido de IPI, decorrente da aquisição de Toras Classe A da UBS, e que o fato da UBS não emitir nota fiscal relativamente à venda das Toras Classe A para a

manifestante em nada compromete a apropriação de créditos presumidos de **IPI**;

e) correta a contabilização dos valores pagos à UBS a débito da conta de custo de produtos vendidos (CPV), com contrapartida na conta de fornecedores;

f) os valores pagos a UBS vent sendo oferecidos a incidência do Pis e da Confins, conforme expressa afirmação da UBS.

Ao final, requer a reforma do despacho decisório, o recebimento da manifestação e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora discutido.

Ato contínuo, a DRJ-PORTO ALEGRE (RS) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CALCULO

Não se incluem na base de cálculo do benefício os valores de operações de transferência de matéria-prima do estabelecimento rural para a sede da empresa da mesma pessoa jurídica, por não se caracterizar aquisição de matéria-prima, requisito exigido pela lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a ecorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito alegadas na Manifestação de Inconformidade, repetindo as mesmas argumentações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A discussão da lide restringe-se ao crédito presumido de IPI calculado sobre aquisições de troncos de madeira, denominados Troncos Classe A, adquiridos da empresa UBS Global (atual Florestal Guaíba Ltda). O pedido de ressarcimento referente ao 1º trimestre/2003 foi deferido parcialmente em razão de não restar caracterizada a operação de aquisição da matéria-prima citada.

Pela leitura dos autos, percebe-se que a recorrente solicitou o ressarcimento do crédito presumido com base no art.12 da Lei nº10.276/2001, que dispõe:

Art. 12 Alternativamente ao disposto na Lei n 2 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração

Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

(...)

§ 12 A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - **de aquisição de insumos**, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, **adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo**;

(negrito nosso)

Conforme noticia-se nos autos, a empresa apresentou como comprovação do direito creditório as notas fiscais de transferências de mercadorias (Troncos Classe A) de outro estabelecimento da mesma empresa, contrato de compra de destocagem e administração e planilha de medição do valor pago a UBS pelo consumo de madeira.

A Fiscalização, por sua vez, entendeu que a documentação apresentada demonstra que a operação não envolve aquisição de mercadoria, mas sim a exploração de direito de uso e exploração de florestas adquiridas da USB Global (atual Florestal Guaíba Ltda), conforme explicado em trecho do TVF, a seguir transcrito:

O contribuinte desenvolve sua atividade na produção de compensados de madeira e de lamina 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. Os direitos sobre as florestas foram adquiridos da UBS Global (atual Florestal Guaíba Ltda - CNPJ 03.951.833/0001-26) em 21/02/2001 (fls. 113 a 171). A interessada paga a UBS Global por quantidade de madeira extraída.** O contribuinte obteve Inscrição Estadual de Produtor Rural, para cada um dos hortos florestais, sobre os quais detém o direito de uso e exploração, estando habilitado a emitir documentos fiscais, Notas Fiscais de Produtor, no momento em que é dada a saída da madeira (em toras) destinadas à unidade industrial. A Nota Fiscal de Produtor é emitida pela interessada, com a natureza da operação de "Transferência", já que as florestas estão registradas em seu nome. A unidade fabril, por sua vez, no momento da entrada das toras no estabelecimento, emite uma nota fiscal de entrada (contra nota), com o CFOP - 1.151 -Transferência para Industrialização.

(negrito nosso)

Com relação à área de floresta explorada, consta que em 21/02/2001 a empresa USB Global (atual Florestal Guaíba Ltda) adquiriu hortos florestais por meio da celebração de contrato para a cessão de transferência do direito de pleno uso dos recursos florestais com a empresa Riocell, proprietária original da floresta. Pela aquisição total desse direito a primeira se obrigou ao pagamento de US\$ 32.000.000,00, conforme denota o trecho do contrato a seguir transcrito (fls. 114):

(...)

**2. Cessão de Transferência do Direito de Pleno Uso dos Recursos Florestais. A Riocell neste ato cede e transfere A, UBS Global, e a UBS Global neste ato recebe da Riocell, o direito de pleno uso dos recursos florestais da Area de Exploração, incluindo o controle das árvores disponíveis, durante a vigência do Contrato.** Após o corte raso, a posse e o domínio de cada Gleba se reverterá ao proprietário das terras, ficando ressalvado que a UBS Global reterá o direito de utilizar quaisquer estradas necessárias ou úteis em relação ao acesso a quaisquer Glebas que permaneçam como parte da Area de Exploração.

**3. Contraprestação. Como contraprestação total pelo direito de utilizar os recursos florestais na Area de Exploração e todos os demais direitos da UBS Global em virtude do presente Contrato, a UBS Global pagará à Riocell o valor em reais equivalente a US\$32.000.000,00, A Taxa de Câmbio, da forma exposta no Contrato de Compra de Propriedade e Fechamento, de mesma data do presente, celebrado entre as partes contratante do presente e outras partes.**

(negrito nosso)

Na mesma data, em 21/02/2001, a UBS Global cedeu à empresa Boise Cascade do Brasil Ltda (atual CMPC Rigrandense Ltda) todo o seu direito, título e interesse do contrato anterior, tendo como contraprestação a obrigação da última de pagar à UBS Global um valor fixo abaixo do de mercado pelas toras por ela processadas, somente excluindo dessa cessão o direito a toda a receita gerada pela venda de madeira para massa da área para a empresa Riocell, conforme trecho do contrato abaixo transcrito (fls.135):

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 Area de Destocagem de acordo com os termos do referido Contato de Compra de Madeira Bruta celebrado entre a UBS Global e a Klabin. 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 a BCB todo o seu direito, título e interesse no CCM. Todos os termos definidos no CCM terão os significados ali atribuídos quando empregados no presente Contrato, salvo se indicado especificamente de outro modo. Não obstante o acima, a UBS Global reserva para si e exclui dessa cessão o direito a toda a receita gerada pela venda de Madeira para Massa da Área de Destocagem para a Riocell de-acordo com o CCM (doravante denominada "Receita da UBS Global").**

**2. Contraprestação. Como contraprestação pela cessão de todo o direito, título e interesse da UBS Global no CCM, exceto a Receita da UBS Global:**

2.1. Assunção de Responsabilidades. Sujeita as disposições da Cláusula 23 deste Contrato, a BCB assume e concorda em cumprir todas as obrigações e deveres da UBS Global de acordo com o CCM, inclusive, entre outras, as obrigações estabelecidas nas Cláusulas 7.1, 7.2, 10.1, 10.2, 12.1, 12.2, 12.3 e 15.1 do referido instrumento, bem como em pagar todos os custos e despesas pertinentes. A UBS Global não deverá toniar medida alguma em relação ao CCM, salvo se especificamente autorizado no presente instrumento ou por escrito pela BCB a partir da data deste Contrato.

2.2. **Preço das Toras Classe A. A BCB deverá pagar à UBS Global o valor era' Reais equivalente a US\$ 24,55 por metro cúbico, escala cilíndrica, de Toras Classe A (doravante denominado "Preço das Toras Classe A") colhidas da Área de Destocagem e transferida à Fábrica de Madeira Compensada, ressaltando-se que nenhum valor será devido em relação ao crédito de Volume Inicial Pré-Pago (definido abaixo).** O Preço das toras Classe A deverá ser reajustado trimestralmente, a vigorar no primeiro dia de cada trimestre calendário, para refletir a alteração no Índice de Preços em Cadeia - PIB publicado pelo Departamento de 'Análise Econômica do Ministério do Comércio dos Estados Unidos (doravante denominado "**Índice de Preços**") no trimestre calendário anterior. O primeiro reajuste deverá ser feito no primeiro dia do segundo trimestre calendário completo após a data do presente instrumento com base no índice de Preços publicado no último dia do primeiro trimestre calendário após a data da assinatura do presente Contrato.

(negrito nosso)

Entendo que, embora a recorrente afirme tratar-se de Contrato de Compra de Madeira Bruta, o próprio conteúdo do contrato e o restante da documentação juntada aos autos

contradiz essa assertiva, pois não indica que a operação envolva compra e venda de mercadoria, como a seguir explicado.

Primeiro, em nenhum momento foi emitida nota fiscal venda da UBS Global para a Boise Cascade do Brasil Ltda (atual CMPC), documentação necessária e lógica para a caracterização da transação de venda nesse tipo de operação. No caso, uma filial rural da Boise emitiu apenas uma nota fiscal de produtor, com a natureza de operação de “transferência”, vez que a própria Boise era a titular dos direitos de exploração da floresta. A unidade fabril da Boise, então, emitiu uma nota fiscal de entrada (contra nota), com o CFOP - 1.151 -Transferência para Industrialização.

Segundo, a Boise Cascade (atual CMPC) emitiu notas de transferências entre estabelecimentos (fazenda e fábrica) com CNPJs da mesma empresa.

Um terceiro ponto que chama atenção é que se a UBS Global fosse de fato a proprietária dos hortos florestais, como alegado, não haveria necessidade de constar em contrato que a receita total gerada pela venda de madeira extraída para massa seria integralmente pertencente à UBS, pois a proprietária de uma mercadoria não precisa ressaltar que a receita originada da venda dela lhe seja repassada.

Desta feita, entendo, pelos elementos constantes nos autos, que os pagamentos efetuados pela recorrente à UBS Global, referentes à quantidade de madeira extraída das florestas, sobre as quais a recorrente detém o direito de uso e exploração, não se identificam como compras de matéria-prima, mas sim como contraprestação pelo direito de exploração e pleno uso dos recursos florestais, o que ensejaria a contabilização do direito como imobilizado da recorrente e as respectivas parcelas pagas como amortização pelo prazo de vigência do contrato de cessão de uso e exploração da floresta, conforme preceitua o art.324 do RIR/99.

Sobre a cota de amortização incidente não há previsão para incluí-la no cálculo do crédito presumido de IPI nas Leis 9.363/96 e 10.276/2001.

Ressalto ainda que o fato do índice utilizado para pagamento deste direito estar vinculado a um preço predeterminado e ao metro cúbico das toras colhidas, não modifica a sua natureza jurídica.

Essas mesmas operações, envolvendo a empresa do presente caso, já foram objeto de análise em outras turmas do CARF, na oportunidade em que se analisou o direito creditório de PIS e COFINS sobre aquisição de insumos e conclui-se nesse mesmo sentido de que o pagamento de contrato de cessão de direito de uso e exploração de florestas não pode ser confundido com a compra de matérias-primas, conforme se confere nas ementas abaixo reproduzida:

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.

(Acórdão nº3302-008.122, 3ª Seção de Julgamento, 2ªTurma Ordinária da 3ª Câmara, relatoria do Conselheiro Raphael Madeira Abad, sessão de julgamento de 29 de janeiro de 2020)

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.

(Acórdão n.º310101.147, 3ª Seção de Julgamento, 1ªTurma Ordinária da 2ª Câmara, relatoria do Conselheiro Corinho Oliveira Machado Relator, sessão de julgamento de 26 de junho de 2012)

Além do mais, é entendimento predominante neste Colegiado que cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, conforme consignado no Novo Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015), e adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

A obrigação de provar o seu direito decorre do fato de que a iniciativa para o pedido de ressarcimento ser do contribuinte, cabendo à Fiscalização a verificação da certeza e liquidez de tal pedido, por meio da realização de diligências, se entender necessárias, e análise da documentação comprobatória apresentada. O art. 4º da revogada IN RFB n.º 600/2005 esclarecia:

Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Nesse sentido, a empresa foi devidamente intimada pela Fiscalização a comprovar o seu direito creditório e não logrou êxito fazê-la.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo