



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

**Processo n°** 10940.900228/2010-15  
**Recurso n°** 929.287 Voluntário  
**Acórdão n°** **3101-01.189 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de julho de 2012  
**Matéria** CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI  
**Recorrente** VALDIR LUIZ ROSSONI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO EM AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS.

As aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens de pessoas físicas, as quais venham a participar da industrialização de produtos destinados à exportação devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

**CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. COMBUSTÍVEL.**

É imprescindível para inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI sob a sistemática do regime alternativo a demonstração de que o combustível adquirido foi utilizado no processo industrial da empresa, sob pena de violação ao artigo 1º, §1º, I da Lei nº 10.276/2001.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. FRETES. TRANSPORTE DE INSUMOS ADQUIRIDOS.**

Compõe a base de cálculo do crédito presumido de IPI o frete utilizado no fornecimento/aquisição de insumos utilizados na industrialização do produtos, quando cobrado ao adquirente

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a glosa da aquisição de MP,PI e ME de pessoas físicas.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Corinθο Oliveira Machado, Rodrigo Mineiro Fernandes (Suplente), Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.(Presidente).

## Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento eletrônico – PER/DCOMP nº 18561.44567.250707.1.1.01.8298, para constituição do crédito presumido de IPI referente ao 4º trimestre de 2006, decorrente da aquisição de insumos de produtos destinados à exportação, sob a sistemática do regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001.

Homologado parcialmente o ressarcimento, foi apresentada Manifestação de Inconformidade apenas impugnando a glosa de créditos adquiridos por combustíveis, por pessoa física e fretes de terceiros, a qual foi julgada improcedente pela DRJ, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. CUSTOS DE AQUISIÇÃO ADMITIDOS.*

*Para fins de cálculo do crédito presumido no regime alternativo, somente é admitida a inclusão na respectiva base de cálculo de custos de aquisição de energia elétrica e de combustíveis utilizados no processo industrial; devem ser observadas as restrições preconizadas na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, notadamente quanto as aquisições de pessoas físicas e as aquisições de combustíveis para transporte e pagamentos de frete.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada a Recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando, em síntese, que: o combustível que originou os créditos glosados foi utilizado no processo de industrialização; a possibilidade de creditamento das despesas com frete de terceiros; bem como direito ao crédito decorrente de aquisição de insumos de pessoa física.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, a questão restringe-se à glosa de créditos presumidos de IPI adquiridos pelo regime alternativo introduzido pela Lei nº 10.276/01, referente ao direito creditório sobre combustíveis, frete de terceiros e decorrentes de pessoas físicas.

O crédito presumido de IPI, a princípio, foi introduzido em nosso sistema jurídico pela Medida Provisória nº 1.48427 de 1996, convertida na Lei nº 9.363/96, que concedeu ao contribuinte produtor exportador, o direito à utilização, como crédito, dos valores incidentes a título de PIS e COFINS sobre insumos utilizados na industrialização de mercadorias destinadas à exportação.

A forma de apuração do benefício foi posteriormente ampliada pelo regime alternativo - Lei nº 10.276/01 - que, expressamente, abriu ao contribuinte a alternativa de inserir no rol das aquisições que geram direito a crédito presumido de IPI os valores relativos à incidência do PIS e da COFINS sobre a energia elétrica e os combustíveis, utilizados no processo produtivo.

E foi justamente o regime de alternativo que a Recorrente optou por meio de seu Demonstrativo de Crédito Presumido – DCP, o que embasou o pedido de crédito sobre aquisição de energia elétrica, combustíveis, frete de terceiros e pessoa física.

Primeiramente, será analisado o direito ao crédito decorrente de insumos adquiridos de pessoa física. Em que pese estarmos diante do regime alternativo, quando incitado a julgar sobre o mesmo direito ao crédito no regime geral da Lei nº 9.363/96, restou decidido pela presente Turma Julgadora, em processo de minha relatoria, que *“as aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens de pessoas físicas, as quais venham a participar da industrialização de produtos destinados à exportação devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, previsto pela Lei nº 9.363/96”* (Processo nº 11065.003744/2004-80 – Recurso nº 879.157 – Acórdão nº 3101-00.637).

Neste mesmo sentido, foi proferido julgado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo de controvérsia no Resp. n. 993.164/MG, que afastou a limitação do direito ao crédito somente para aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS.

Embora sejam indiscutivelmente regimes diferentes de apuração de crédito presumido de IPI, a sistemática quanto às aquisições de insumos de pessoa jurídica é idêntica. Seria uma incongruência lógica manter a vedação ao regime alternativo, sendo que o intuito de ambos os regimes são o mesmo, desonerar do PIS e COFINS as vendas destinadas ao exterior.

E com base nesse raciocínio lógico que, o Superior Tribunal de Justiça, que já havia reconhecido o direito ao crédito de pessoas físicas ao regime da Lei nº 9.363/96, adotou o

mesmo posicionamento ao regime alternativo de crédito presumido de IPI, conforme ementa abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO ALTERNATIVO DE IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. ARTS 1º, 2º E 6º, DA LEI N. 9.363/96 E LEI N. 10.276/2001. ILEGALIDADE DO ART. 5º, §2º, DA IN/SRF N. 420/2004. LEGALIDADE DO ART. 21, §1º, DA IN/SRF N. 420/2004. CORREÇÃO MONETÁRIA. SÚMULA N. 411/STJ.*

*1. O art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, impôs limitação ilegal ao art. 1º da Lei n. 9.363/96, quando condicionou gozo do benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n. 993.164/MG, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.12.2010. Lógica que também se aplica ao art. 5º, §2º, da IN/SRF n. 420/2004, específica para o crédito presumido alternativo previsto na Lei n. 10.276/2001, por possuir idêntica redação.*

*2. O art. 17, §1º, da IN SRF n. 313/2003, não viola o art. 2º, da Lei n. 9.363/96, pois encontra guarida no art. 6º, da mesma lei, que admitiu que o conceito de "receita de exportação" (componente da base de cálculo do benefício fiscal) ficaria submetido a normatização inferior, podendo, inclusive, ser restringido ou ampliado, conforme a teleologia do benefício e razões de política fiscal. Precedente: REsp. n. 982.020 - PE, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 3.2.2011. Lógica que também se aplica ao art. 21, §1º, da IN/SRF n. 420/2004, específica para o crédito presumido alternativo previsto na Lei n. 10.276/2001.*

*3. O tema da correção monetária dos créditos escriturais de IPI é matéria sumulada neste STJ (Súmula 411/STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco") e já foi objeto de julgamento pela sistemática para recursos repetitivos prevista no artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, no REsp. Nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009.*

*4. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido, recurso especial do particular parcialmente provido.*

*(REsp 1231755/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/03/2011, DJe 31/03/2011)*

Assim, com base no entendimento exposto em julgamentos anteriores, e pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça proferida em sede de recurso repetitivo, deve ser declarada indevida a glosa dos créditos de IPI decorrente de aquisição de insumos adquiridos de pessoa física.

Quanto aos insumos adquiridos sobre combustíveis, vejamos o que dispõe o artigo 1º da Lei nº 10.276/2001:

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 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.*

*§ 1º 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;***

*II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*

Conforme o inciso I do §1º citado, o direito ao crédito decorrente da aquisição de combustíveis no mercado interno somente será possível quando for utilizado no processo produtivo, ou seja, são dois requisitos: aquisição no mercado interno e utilização no processo produtivo. Como o combustível foi adquirido no mercado interno, a questão restringe-se a verificar se o combustível utilizado pela Recorrente faz parte de seu processo produtivo.

Neste sentido, a fiscalização reconheceu apenas os créditos decorrentes da aquisição de combustível na etapa de impermeabilização do compensado tipo C+, C+/C+ e BBO&ES. A Recorrente afirma que a parte glosada refere-se ao combustível utilizado por caminhões no transporte da matéria-prima e do produto final.

Pelo “Relatório das Correções relativas às Compras de Combustíveis com Direito a Crédito” apresentado pela Fiscalização, os valores glosados referem-se somente ao combustível utilizado em caminhões, não especificado o transporte efetuado.

Partindo destas considerações, não há como afirmar que o combustível utilizado pelos caminhões foram empregados no processo industrial da Recorrente. Em que pese o transporte ser imprescindível para atividade comercial da empresa, este não é utilizado no processo produtivo, salvo quando utilizado na própria industrialização. Não há prova de que o transporte era utilizado para aquisição da matéria prima, para o destino final ou algum outro transporte que poderia haver no estabelecimento fabril.

Para tanto, a Recorrente deveria demonstrar a fase industrial em que o transporte é utilizado na industrialização do produto. Pelo contrário, além de não demonstrar, a Recorrente somente afirma que o transporte era utilizado para retirada dos insumos e produto final, inclusive com frota própria. Uma vez não demonstrado que o combustível foi utilizado

diretamente no processo industrial, não há como reconhecer o direito ao crédito presumido de IPI pelo regime alternativo, por expressa vedação legal.

Em sentido idêntico foi proferido julgado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

*Acórdão nº 3401-01.156, de 10 de dezembro de 2010*

**Matéria** RESSARCIMENTO DE CREDITO PRESUMIDO DE IPI - LEI 10.276/2001

**ASSUNTO:** IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

*CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. ÓLEO DIESEL UTILIZADO COMO COMBUSTÍVEL NO TRANSPORTE DA MATÉRIA-PRIMA, NO TRANSPORTE DO PRODUTO ACABADO ATÉ O PORTO DE EMBARQUE PARA O EXTERIOR E NO TRANSPORTE DE PESSOAS (MÃO DE OBRA). IMPOSSIBILIDADE.*

*Não obstante a importância de que se revestem, os gastos utilizados com o transporte de matérias-primas (da área em que é extraída até o estabelecimento fabril), com o transporte do produto acabado para o local de embarque para o exterior e com o transporte da mão-de-obra, não podem fazer parte da base de cálculo para a apuração do crédito presumido de IPI (regime alternativo da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001), pois não integram o processo de industrialização.*

**ASSUNTO:** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

**ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS.**

*De se recusar argumentação lançada sem a demonstração inequívoca de que os fatos estariam a justificá-la. No caso, a diferença entre os valores informados no DCP da DCTF e os valores comprovados pela interessada não restou justificada mediante a apresentação de comprovação hábil.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

Por fim, quanto ao direito de crédito presumido de IPI decorrente de pagamento de frete a terceiros, vejamos o que dispõe o artigo 18 da Instrução Normativa SRF nº 420/2004:

*Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos de MP, de PI, de ME, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.*

Processo nº 10940.900228/2010-15  
Acórdão n.º **3101-01.189**

**S3-C1T1**  
Fl. 256

---

Como visto acima, o valor do frete somente será utilizado para apuração do crédito presumido de IPI quando cobrado ao adquirente, ou seja, desde que cobrado pelo fornecedor na entrega dos insumos utilizados no processo industrial.

No caso, o frete foi assumido diretamente pela Recorrente, não cumprindo a inclusão do valor do Frete na base de cálculo do IPI como pretendia a norma acima.

Diante do exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para afastar a glosa da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens de fornecedores pessoas físicas.

Luiz Roberto Domingo