



Processo nº	12571.000080/2011-79
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3201-009.590 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	13 de dezembro de 2021
Recorrente	COMERCIO DE MADEIRAS BRANDES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CRÉDITO PRESUMIDO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO PRODUTOR COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CONDIÇÕES. LEI N. 9.532, de 1997.

A empresa produtora poderá apurar crédito presumido do IPI, como resarcimento das Contribuições, nos casos de venda de produtos a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Nos termos do § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, consideram-se vendidos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS COM A AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL.

Nos termos do inciso I do § 1º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, a inclusão dos custos com a aquisição de combustível na base de cálculo do crédito presumido de IPI sob a sistemática do regime alternativo só é possível quando esse combustível tenha sido efetivamente utilizado (consumido) no processo produtivo.

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS COM A AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL UTILIZADO NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE A ÁREA DE EXTRAÇÃO E A ÁREA DE PRODUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A transferência de matéria-prima (toras) entre a área de extração e a área de produção da mesma empresa não corresponde a uma aquisição, requisito necessário, estabelecido pelo inciso I do § 1º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, para o aproveitamento do crédito presumido do IPI, de tal forma que os custos com a aquisição de combustível utilizado nesse transporte não podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Laércio Cruz Uliana Júnior votaram pelas conclusões. Este

julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-009.588, de 13 de dezembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 12571.000079/2011-44, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthäler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento apresentado eletronicamente, cumulado com declarações de compensação, lastreado em crédito presumido de IPI (Lei nº 9.363, de 1996, e Lei nº 10.276, de 2001) e em crédito básico de IPI (Lei nº 9.779, de 1999).

A fiscalização glosou, em relação aos custos utilizados no cálculo do crédito presumido, os dispêndios realizados com a aquisição de combustível utilizado pelos veículos, sob o argumento de que a previsão legal permite apenas o aproveitamento de crédito do IPI relativo ao combustível consumido diretamente no processo industrial.

Glosou ainda a parcela do crédito presumido relativa às vendas realizadas, com a utilização do CFOP 5.501, para empresas comerciais exportadoras constituídas fora dos moldes do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, e cujos produtos não foram remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por entender que não restaram preenchidas as condições previstas no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, para que se considere que os produtos tenham sido vendidos com o fim específico de exportação.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação, onde argumenta, em síntese:

- (i) que o § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, não poderia ser aplicado em casos de ressarcimento das Contribuições, visto ser um dispositivo relacionado especificamente com a suspensão do IPI;
- (ii) que a base legal aplicável ao crédito presumido do IPI (como ressarcimento das Contribuições) é encontrada na Lei nº 9.363, de 1996, e, alternativamente, na Lei nº 10.276, de 2001;

- (iii) que as IN SRF n^{os} 419 e 420, ambas de 2004, que regulamentaram, respectivamente, as Leis n^{os} 9.363, de 1996, e 10.276, de 2001, dispõem que na venda com fim específico de exportação, os produtos deverão sair do estabelecimento produtor para embarque ou “depósito”, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente;
- (iv) que em nenhum momento as leis e IN referidas mencionam a expressão “recintos alfandegados”, mas sim, unicamente, a palavra “depósito”;
- (v) que efetuou o “depósito” no local determinado pelas empresas comerciais exportadoras adquirentes, tendo elas providenciado a efetiva exportação, que é o que realmente interessa;
- (vi) que se a exportação não tivesse ocorrido, a responsabilidade tributária recairia sobre as empresas comerciais exportadoras, conforme previsto no § 4º e ss. do art. 2º da Lei n.º 9.363, de 1996, e § 5º do art. 1º da Lei n.º 10.276, de 2001;
- (vii) que não concorda com a glosa do combustível, uma vez que ele é utilizado nos veículos de sua propriedade, que transportam matéria-prima (toras) do local de extração até a sua indústria; e
- (viii) que o custo da matéria-prima engloba o custo do transporte, conforme disposto no inciso I do art. 290, c/c o § 1º do art. 289 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR), de tal forma que, dando-se o crédito presumido da matéria-prima, o mesmo deve ser dado em relação ao combustível.

O julgamento em primeira instância resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, tendo se ancorado nos seguintes fundamentos:

- (i) que embora o transporte das matérias-primas seja uma operação essencial ao funcionamento do estabelecimento industrial, ele não faz parte, para os fins do IPI, do processo produtivo, de tal forma que o transporte consumido nesse transporte, do local da extração até o estabelecimento industrial, não pode ser incluído no cálculo do crédito presumido do IPI;
- (ii) que a falta da menção expressa ao termo “recintos alfandegados” na legislação específica do crédito presumido do IPI é indiferente para os efeitos considerados pela autoridade fiscal, uma vez que os procedimentos afetos à exportação de mercadorias constituem-se matéria sob o domínio da legislação aduaneira, sendo desnecessário replicar idênticas disposições, haja vista a aplicação do mesmo regramento;
- (iii) que toda mercadoria destinada à exportação deve ser, obrigatoriamente, enviada a recinto alfandegado;
- (iv) que quanto ao § 2º do art. 39 da Lei n.º 9.532, de 1997, que prevê a saída de produtos fabricados do estabelecimento industrial com a suspensão do IPI,

com finalidade de exportação, sua aplicação é óbvia: o produto se destina ao exterior;

- (v) que a própria interessada deu saída a seus produtos utilizando do disposto no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1992, conforme se vê nas notas fiscais juntadas aos autos;
- (vi) que ao se valer do permissivo legal, deveria a interessada remeter seus produtos, quando não efetuada a exportação direta, a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, entenda-se, quando remetidos diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora;
- (vii) que a venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação implica, necessariamente, a remessa da mercadoria para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, em face da determinação contida na Lei nº 9.363, de 1996;
- (viii) que tratando-se de benefício fiscal, a legislação reclama interpretação restrita;
- (ix) que a manifestante não contradita a afirmação de que as mercadorias tenham sido entregues à destinatária comercial exportadora, e não diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado, por conta e ordem da referida empresa comercial exportadora;
- (x) que não demonstrada que as exigências legais tivessem sido satisfeitas, não há como aquiescer com a pretensão ao crédito decorrente de incentivo fiscal;
- (xi) que a jurisprudência colacionada na Manifestação de Inconformidade vai no mesmo sentido, depondo contra os próprios argumentos da ora corrente e corroborando o entendimento da fiscalização;
- (xii) que por envolver a fruição de créditos, cabe à interessada o ônus de comprovar que faz jus ao seu direito; e
- (xiii) que não se está discutindo nos autos se os produtos foram exportados, mas sim o cumprimento das condições impostas pela lei para o gozo do benefício fiscal, mais especificamente se os produtos foram enviados para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, concretizando, de fato, a venda com fim específico de exportação para o exterior.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa, de forma tempestiva, interpôs Recurso Voluntário, reafirmando as razões da Manifestação de Inconformidade nos seguintes termos:

- (i) que em nenhum momento a IN SRF nº 420, de 2004, menciona a palavra “recinto alfandegado”, e sim e unicamente a palavra “depósito”;

- (ii) que efetuou o “depósito” no local determinado pelas comerciais exportadoras, e por meio delas foi efetuada a “efetiva exportação”, que é o que realmente interessa;
- (iii) que a RFB constatou a ocorrência das exportações, tendo examinado as notas fiscais de venda, os registros de exportação, as declarações de exportação e os livros fiscais, bem como consultou a base de dados da RFB, nada constatando de irregular, exceto em relação à palavra “recinto alfandegado” na saída para empresa comercial exportadora;
- (iv) que se a exportação não tivesse ocorrido, a responsabilidade tributária recairia sobre as empresas comerciais exportadoras, conforme previsão do § 4º e seguintes do art. 2º da Lei nº 9.363, de 1996, e § 5º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001;
- (v) que a documentação juntada aos autos, que demonstra, passo a passo, todo o procedimento, desde a saída do produto industrializado do estabelecimento do produtor para o local de depósito ou embarque determinado pela comercial exportadora, e saída desta para o efetivo embarque no navio, é prova incontestável do cumprimento das condições impostas pela lei para o gozo do benefício fiscal;
- (vi) que os produtos foram enviados para embarque, concretizando, de fato, a venda com fim específico e exportação para o exterior;
- (vii) que não concorda com a glosa do combustível, uma vez que ele é utilizado nos veículos de sua propriedade, que transportam matéria-prima (toras) do local de extração até a sua indústria; e
- (viii) que o custo da matéria-prima engloba o custo do transporte, conforme disposto no inciso I do art. 290, c/c o § 1º do art. 289 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), de tal forma que, dando-se o crédito presumido da matéria-prima, o mesmo deve ser dado em relação ao combustível.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Do fim específico de exportação

Conforme se percebe dos autos, a fiscalização entendeu que as vendas de produtos realizadas pela ora recorrente para empresas comerciais exportadoras constituídas fora

dos moldes do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, que não tenham sido remetidas diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por não ter restado caracterizado o fim específico de exportação, não podem ser consideradas no cálculo do crédito presumido do IPI, devendo ser tratadas como vendas no mercado interno, sujeitas ao pagamento do IPI e das Contribuições.

Por isso a fiscalização glosou a parcela do crédito presumido relacionada com a venda de produtos para essas empresas com CFOP 5.501 (remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação), o que foi mantido de forma unânime pela DRJ.

A recorrente se defende dizendo que a IN SRF nº 420, de 2004, ao regulamentar a Lei nº 10.276, de 2001, que trata do crédito presumido do IPI, menciona apenas a palavra “depósito”, sem fazer qualquer referência ao termo “recinto alfandegado”.

Acrescenta que os produtos foram efetivamente exportados, e que, por isso, cumpriu todas as condições impostas pela lei para o gozo do benefício fiscal, tendo sido concretizada, de fato, a venda com fim específico de exportação.

Argumenta, de forma subsidiária, que se a exportação não tivesse ocorrido, a responsabilidade tributária recairia sobre as empresas comerciais exportadoras, nos termos do § 4º e seguintes do art. 2º da Lei nº 9.363, de 1996, e § 5º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, e, por isso, pede “que o presente Processo/Despacho Decisório e Acórdão, seja redirecionado aos mesmos na condição de responsáveis originais”.

Mas não tem razão a recorrente.

Primeiro porque não é a IN SRF nº 420, de 2004, a norma definidora do que seja “fim específico de exportação”, conceito aplicável tanto na determinação da suspensão do IPI, quando da saída dos produtos do estabelecimento industrial para a empresa comercial exportadora adquirente, quanto na determinação do crédito presumido do IPI, concedido como resarcimento das Contribuições.

Esse conceito foi inicialmente introduzido no Decreto-Lei nº 1.248, de 1972 (parágrafo único do art. 1º), e estava direcionado para as aquisições feitas pelas empresas comerciais exportadoras constituídas nos moldes definidos naquele Decreto-Lei, tendo sido reproduzido, com as modificações necessárias para sua aplicação em relação às demais empresas comerciais exportadoras, na Lei nº 9.532, de 1997 (§ 2º do art. 39).

Então, quando a IN SRF nº 420, de 2004, diz que o fim específico de exportação resta caracterizado quando os produtos saem do estabelecimento produtor para depósito, há que se entender que esses produtos devem ser depositados em entreposto ou em recinto alfandegado, quando adquiridos por empresa comercial exportadora constituída nos moldes do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, ou tão somente em recinto alfandegado, quando adquiridos pelas demais empresas comerciais exportadoras.

Segundo porque o § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, é muito claro ao disciplinar, em relação às empresas comerciais exportadoras constituídas fora dos moldes do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, que o fim específico para exportação só resta caracterizado quando os produtos são remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, de tal forma que não basta a comprovação de que os produtos vendidos para a empresa comercial exportadora tenham sido efetivamente exportados. Repita-se, a lei é explícita em dizer que só fica caracterizado o fim específico de exportação quando houver a remessa dos produtos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados:

Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:

I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

.....

§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

.....

E o fato é que, no caso aqui analisado, não há dúvidas de que a recorrente não enviou os produtos vendidos para as empresas comerciais exportadoras diretamente para embarque de exportação ou para algum recinto alfandegado. Pelo contrário, a recorrente sequer questiona esse fato, limitando-se a dizer que, em razão de os produtos terem sido exportados, as condições impostas pela lei para o gozo do benefício fiscal foram todas cumpridas.

Terceiro porque, não tendo sido cumpridas as condições para que as vendas pudessem ser consideradas como tendo sido feitas com o “fim específico de exportação”, a recorrente não faz jus ao crédito presumido do IPI, bem como responde pelo pagamento do IPI na qualidade de contribuinte, como se os produtos tivessem sido vendidos no mercado interno. Não há que se falar, portanto, em responsabilidade tributária da empresa comercial exportadora adquirente, mesmo que os produtos não tenham sido exportados.

É nessa mesma linha de entendimento que foram prolatadas diversas decisões neste Conselho, a exemplo dos processos cujas ementas reproduzo a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. (§ 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97, aplicável também às comerciais exportadoras não constituídas atendendo às exigências do Decreto-lei nº 1.248/72 “Trading Companies”).

(Acórdão 9303-008.626, de 15/05/2019 – Processo nº 11543.005431/2002-11 – Relator: Rodrigo da Costa Pôssas)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

No caso de venda à empresa comercial exportadora, para usufruir do benefício do crédito presumido, cabe à contribuinte comprovar o fim específico de

exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

(Acórdão 9303-008.762, de 13/06/2019 – Processo nº 11543.000755/2002-63 – Relator: Demes Brito)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO

No caso de venda à empresa comercial exportadora (ECE), para usufruir do benefício do crédito presumido do IPI, cabe à contribuinte comprovar o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

(Acórdão 9303-010.666, de 15/09/2020 – Processo nº 11962.000886/2001-29 – Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

(Acórdão 3401-009.030, de 28/04/2021 – Processo nº 15586.000723/2010-22 – Relator: Lázaro Antônio Souza Soares)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/05/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAL EXPORTADORAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Para fins de cálculo do percentual a ser aplicado sobre os custos industriais, cujo resultado constitui a base de cálculo do crédito presumido, somente podem ser incluídas as vendas para empresa comercial exportadora cujos produtos tenham sido remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

(Acórdão 3001-001.910, de 16/06/2021 – Processo nº 10783.900584/2010-99 – Relator: Marcelo Costa Marques d’Oliveira)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

**VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REMESSA DIRETA
PARA EMBARQUE DE EXPORTAÇÃO OU RECINTO ALFANDEGADO.
REQUISITO NÃO CUMPRIDO.**

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. Tendo sido os produtos enviados para o estabelecimento do adquirente, recinto não alfandegado, resta desconfigurada a venda com fim específico de exportação.

(Acórdão 3402-008.958, de 25/08/2021 – Processo nº 10783.922329/2009-63 – Relator: Sílvio Rennan do Nascimento Almeida)

Dessa forma, não tendo sido os produtos enviados diretamente do estabelecimento da recorrente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, é de se concluir que, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, não houve venda com o fim específico de exportação, não tendo sido cumpridas, portanto, as condições necessárias para o aproveitamento do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363, de 1996, c/c a Lei nº 10.276, de 2001.

Por essas razões, é de se manter a glosa promovida pela fiscalização.

Do combustível

A recorrente se insurge, desde a Manifestação de Inconformidade, contra a exclusão do combustível da base de cálculo do crédito presumido, explicando que esse combustível foi utilizado nos veículos de sua propriedade, para o transporte de matéria-prima (toras) do local de extração até a sua indústria.

Argumentando que o custo da matéria-prima engloba o custo do transporte, conforme disposto no inciso I do art. 290, c/c o § 1º do art. 289 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), a recorrente defende que, se o custo da matéria-prima foi incluído no cálculo do crédito presumido, o custo do combustível também deveria ter sido incluído.

Novamente sem razão a recorrente.

Em que pese o regime alternativo da Lei nº 10.276, de 2001, ter ampliado, em relação ao previsto na Lei nº 9.363, de 1996, a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido do IPI para permitir o cômputo, em sua base de cálculo, dos custos com a aquisição de energia elétrica e combustível, isso só é possível quando essa energia elétrica e esse combustível forem efetivamente utilizados (consumidos) no processo produtivo. É essa a interpretação que se extrai do inciso I do § 1º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 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 resarcimento 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;

..... (grifei)

É esse, também, o entendimento a que se chegou nos seguintes Acórdãos deste Conselho, cujas ementas reproduzo abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

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.

(Acórdão 3101-01.189, de 18/07/2012 – Processo nº 10940.900228/2010-15 – Relator: Luiz Roberto Domingo)

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.

(Acórdão 3401-01.156, de 10/12/2010 – Processo nº 13984.000107/2003-24 – Relator: Odassi Guerzoni Filho)

No caso aqui analisado, não há dúvida de que o combustível sobre o qual a recorrente pleiteia o crédito presumido do IPI não foi utilizado no processo produtivo. A própria recorrente revela isso quando afirma tê-lo utilizado para abastecer os veículos que fizeram o transporte de matéria-prima (toras) da área de extração até a área de produção.

Talvez por ter enxergado essa limitação para o aproveitamento do crédito presumido do IPI sobre o combustível adquirido, a recorrente tenha enveredado para uma linha de defesa onde sustenta que o combustível utilizado para o transporte da matéria-prima faz parte do custo da própria matéria-prima e, por isso, deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Essa linha de argumentação até faria sentido se estivéssemos tratando do custo para transporte de matéria-prima adquirida de terceiro, uma vez que o inciso I do § 1º do art. 1º da Lei nº 10.276/2001 estabelece que a base de cálculo do crédito presumido do IPI é

a soma dos **custos de aquisição** dos insumos, aí compreendidos as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem.

Além disso, a IN SRF nº 420, de 2004, que dispõe sobre o cálculo, a utilização e a apresentação de informações do regime alternativo do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 10.276, de 2001, expressamente permite, em seu art. 18, que o valor do frete seja mantido na base de cálculo do crédito presumido do IPI, desde que cobrado do adquirente:

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.

O problema é que, no caso discutido no presente processo, o combustível não é utilizado para o transporte de matéria-prima (toras) adquirida de terceiro, mas sim para o transporte de matéria-prima da área de extração para a área de produção da empresa. Ou seja, não há aquisição de matéria-prima a ser empregada no processo industrial, requisito necessário para o aproveitamento do crédito presumido do IPI, mas sim o mero transporte de matéria-prima entre estabelecimentos da empresa.

Dante disso, não há a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido do IPI em relação ao custo com a aquisição de combustível utilizado para o transporte de toras da área de extração para a área de produção. Esse é o entendimento que tem sido adotado no CARF, conforme se observa nos Acórdãos cujas ementas reproduzo a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE FILIAIS. NÃO HÁ DIREITO AO CRÉDITO.

O disposto no art. 1º da Lei n.º 9.363/96 é claro no sentido de que a empresa fará jus ao crédito presumido de IPI como forma de resarcimento das contribuições do PIS e da COFINS, incidentes sobre as aquisições dessas matérias-primas no mercado interno, não podendo ser enquadradas nesse conceito as transferências entre filiais.

(Acórdão 9303-009.172, de 17/07/2019 – Processo nº 13660.000067/2003-73 – Relator: Vanessa Marini Cecconello)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. TRANSFERÊNCIAS ENTRE FILIAIS. IMPOSSIBILIDADE.

O disposto no art. 1º da Lei n.º 9.363/96 é claro no sentido de que a empresa fará jus ao crédito presumido de IPI como forma de resarcimento das contribuições do PIS e da COFINS, incidentes sobre as aquisições dessas matérias-primas no mercado interno, não podendo ser enquadradas nesse conceito as transferências entre filiais.

(Acórdão 9303-009.278, de 13/08/2019 – Processo nº 13660.000066/2003-29 – Relator: Érika Costa Camargos Autran)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO SOBRE TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE FILIAIS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê o crédito presumido incidente nas aquisições de matéria-prima. A transferência de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma empresa não corresponde a uma aquisição, pois não há transferência de titularidade do bem.

(Acórdão 9303-011.276, de 17/03/2021 – Processo nº 10950.004311/2008-28 – Relator: Valcir Gassen)

Pelas razões apresentadas, entendo que deva ser mantida a glosa promovida pela fiscalização em relação aos custos de aquisição de combustível utilizado para o transporte de matéria-prima (toras) da área de extração para a área de produção.

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

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator