



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

<b>Processo nº</b>	12571.000257/2009-12
<b>Recurso nº</b>	910.151 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-01.357 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de novembro de 2011
<b>Matéria</b>	IPI - Declaração de Compensação
<b>Recorrente</b>	MADEIRAS GUAMIRANGA LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

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

CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEL DE EMPILHADEIRAS.  
INSUMO. CONCEITO.

Não se caracteriza como matéria-prima ou produto intermediário, para efeito da legislação do IPI e, consequentemente, para efeito da geração de direito a crédito presumido da Lei nº 10.276, de 2001, o combustível empregado em empilhadeiras para transporte de insumos dentro do parque industrial.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 305 a 308) apresentado em 06 de maio de 2011 contra o Acórdão nº 14-32.385, de 01 de fevereiro de 2011, da 8ª Turma da DRJ/RPO (fls. 293 a 299), cientificado em 11 de abril de 2011, que, relativamente a declaração de compensação de crédito presumido de IPI da Lei nº 10.276, de 2001, referente ao 4º trimestre de 2005, considerou procedente em parte a manifestação de inconformidade da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*MATÉRIA NÃO CONTESTADA.*

*Considera-se como não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESÍDUO COMERCIALIZADO.  
EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não pode ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor da comercialização de resíduo do processo de industrialização, por não se caracterizar como aquisição de MP, PI, ME não aplicada no processo industrial.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEL DE MAQUINÁRIO NÃO CARACTERIZADO COMO UTILIZADO NA INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.*

*Não integra a base de cálculo do crédito presumido o valor do combustível consumido por maquinário, tal como o constituído de empilhadeiras e carregadeiras, não expressamente caracterizado como utilizado na industrialização, conforme conceituada pela legislação do IPI.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte*

A declaração de compensação foi transmitida em 17 de fevereiro de 2009 e inicialmente indeferida em parte pelo despacho decisório de fls. 256 a 262, de 15 de janeiro de 2010, cientificado à Interessada em 19 de janeiro (fl. 263).

Segundo o despacho, o combustível (óleo Diesel para carregadeira e gás para empilhadeira) não se enquadraria no conceito de insumo.

Além disso, não se enquadrariam no conceito de gastos com energia elétrica consumida no estabelecimento os valores relativos a taxa de iluminação pública, multa por atraso no pagamento e encargo de capacidade emergencial (“seguro apagão”). Por fim, o percentual de energia elétrica aplicada na administração também teria que ser excluído.

No mais, a Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório resultante da apreciação dos Pedidos de Ressarcimento e Declaração de Compensação - PER/DCOMP a seguir relacionados, por meio dos quais a contribuinte pretende ter compensado o saldo credor de IPI, no valor total de R\$ 1.475.171,05, em débitos do estabelecimento.*

*PER/DCOMP Ativo Data Crédito Débito PER/DCOMP Crédito Fls.*

07928.48552.070709.1.7.01-0509	07/07/09	1.475.171,05
84.211,67 07928.48552.070709.1.7.01-0509	001/022	

28797.77236.090606.1.3.01-2130	09/06/06	1.215,23
07928.48552.070709.1.7.01-0509	023/026	

22879.39220.120809.1.7.01-3061	12/08/09	356.563,93
07928.48552.070709.1.7.01-0509	034/044	

03614.44777.120809.1.7.01-1904	12/08/09	5.188,90
07928.48552.070709.1.7.01-0509	027/033	

36269.00568.130809.1.7.01-0950	13/08/09	448.970,61
07928.48552.070709.1.7.01-0509	082/090	

27268.69459.130809.1.7.01-9982	13/08/09	12.173,81
07928.48552.070709.1.7.01-0509	067/074	

40056.87589.130809.1.7.01-9045	13/08/09	17.347,78
07928.48552.070709.1.7.01-0509	075/081	

23577.89668.130809.1.7.01-1553	13/08/09	18.241,65
07928.48552.070709.1.7.01-0509	045/051	

19782.10279.130809.1.7.01-0480	13/08/09	18.031,46
07928.48552.070709.1.7.01-0509	052/058	

02578.10081.130809.1.7.01-0249	13/08/09	400.488,17
07928.48552.070709.1.7.01-0509	059/066	

*TOTAL 1.475.171,05 1.362.433,21*

*O valor a ser compensado é originário da apuração de saldo credor de IPI apurado pela contribuinte, referente ao 4º trimestre de 2005.*

*A análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado foi efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa - PR, em 11/01/2010, mediante Despacho Decisório de fl. 256/262, no qual a autoridade competente deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconheceu parcialmente o direito creditório e homologou parcialmente, no limite do crédito reconhecido de R\$ 1.083.641,14, as compensações declaradas neste processo. A motivação da decisão foi terem sido indevidamente incluídos na base de cálculo do crédito presumido os seguintes valores:*

- saídas de estoque não utilizadas na produção;
- aquisições de combustível.

*Cientificada do Despacho Decisório, em 19/01/2010 (fl. 263), a contribuinte ingressou, em 18/02/2010, com a manifestação de inconformidade de fls. 264/268 e documentos anexos, na qual alega, em síntese, o disposto a seguir.*

*1. Insurge-se contra a exclusão da base de cálculo do crédito presumido das saídas de material do estoque que não foram aplicadas no mês, sob o argumento de que se referem à venda do excesso de cavacos de madeira produzidos na própria empresa e não utilizado no aquecimento das caldeiras e que, portanto, trata-se de material produzido e vendido pela empresa. Aduz que teria sido duplamente prejudicada, pois esses valores não teriam sido excluídos da receita bruta considerada no cálculo da proporção das exportações realizadas.*

*2. Reclama também a possibilidade de poder incluir na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de combustíveis utilizados em seu diversificado maquinário, já que inexiste na legislação aplicável um critério estabelecido para a identificação dos tipos de máquinas efetivamente utilizadas no processo industrial. Complementa trazendo a lume o disposto na Solução de Consulta nº 85, de 07 de abril de 2008, que se posiciona no sentido de considerar como equipamentos indispensáveis ao processo industrial aqueles empregados no transporte de insumos e produtos em elaboração.*

Conforme ementa anteriormente reproduzida, a DRJ considerou cabível a inclusão das vendas de cavacos e resíduos de madeira na base de cálculo do crédito presumido.

Esclareceu, inicialmente, não terem sido contestados os ajustes relativos à energia elétrica. Ademais, considerou impossível a inclusão dos combustíveis na base de cálculo, considerando que “*o contribuinte não trouxe aos autos elementos que permitissem identificar com clareza a atividade na qual teriam sido utilizados os equipamentos para os quais foi adquirido o combustível pleiteado como integrante da base cálculo do crédito presumido*”.

Por fim, afastou a possibilidade incidência da Selic sobre o valor do resarcimento.

No recurso, a Interessada defendeu a inclusão dos combustíveis na base de cálculo, explicando que “*as empiladeiras percorrem dezenas de quilômetros dentro do parque industrial, interligando os diversos setores da indústria [...]*”, e que atuam “*as carregadeiras, máquinas que desempenham um papel semelhante a de um poderoso e enorme braço humano, apanhando e transportando grande quantidade de materiais*”.

Citou entendimento formando na Solução de Consulta nº 85, de 07 de abril de 2008:

*[...] Consideram-se veículos empregados na produção de bens, para efeito de apropriação dos créditos em questão, aqueles utilizados diretamente na linha de produção da empresa, para*

---

*transporte de insumos ou de produtos em elaboração ao longo do processo produtivo, dentro do mesmo estabelecimento ou de diferentes estabelecimentos, quando a produção se desenvolver em mais de uma unidade [...]*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Conforme esclarecido no relatório, a única matéria tratada no recurso é a caracterização dos combustíveis utilizados em empilhadeiras como matéria-prima ou produto intermediário para efeito da integração de seu custo à base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Dispõe o art. 1º, § 5º, da Lei nº 10.276, de 2001:

*§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.*

Já a Lei nº 9.363, de 1996, dispõe o seguinte (com destaques):

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

Vê-se, primeiramente, que o que origina crédito são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e não todo ou qualquer insumo utilizado na produção. Tanto é assim que o art. 3º, parágrafo único, dispõe o seguinte:

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.*

Portanto, não se aplicam as definições de insumo para efeito de créditos de PIS e Cofins não cumulativos, mas, sim, as relativas ao IPI. Note-se que a solução de consulta citada pela Interessada refere-se à Cofins e PIS não cumulativos e os dispositivos legais analisados foram a Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, a IN SRF nº 247, de 2002, arts. 66 e 67, e a IN SRF nº 358, de 2003, art. 1º.

Sobre o conceito de insumo no âmbito do IPI, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito presumido de IPI ora sob análise, *verbis*:

*"PROCESSO CIVIL RECURSO ESPECIAL  
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO  
CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE  
BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E  
CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS  
DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.*

*1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).*

*2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".*

*3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.*

*4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (destaquei)*

Como se deduz do trecho destacado acima, somente os insumos incorporados ao produto final ou que se desgastam no processo de industrialização é que geram direito de crédito.

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

*Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.*

[...]

*In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.*

[...]

Com o combustível de empilhadeiras, a situação é semelhante à de peças e partes de maquinário, que não se desgastam no processo.

Vale dizer, somente se o combustível fosse utilizado diretamente na produção é poderia gerar crédito, mas nunca o combustível utilizado em máquinas para efetuar transporte de produtos e insumos.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco