



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



**Processo nº** 10325.900199/2010-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-009.450 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de setembro de 2020  
**Recorrente** GUARANY SIDERURGIA E MINERAÇÃO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracterizam como produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, não sejam consumidos, desgastados, ou alterados imediata e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

IPI. ÔNUS DA PROVA DE QUE OS BENS UTILIZADOS NA INDÚSTRIA ATENDEM AOS REQUISITOS LEGAIS.

É do recorrente o ônus processual de apontar, no Recurso Voluntário, quais bens entende gerar crédito de IPI, bem como alegar e provar que estes bens possuem os predicados legalmente exigidos para tanto.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. ADMITE-SE POR IDENTIDADE DE EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI Nº 9.363/96 E APLICAÇÃO DA DECISÃO VINCULANTE DO STJ.

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp nº 993.164/MG) na sistemática de recurso repetitivo, no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei nº 9.363/96) das aquisições de não contribuintes PIS/Cofins, como os produtores rurais pessoas físicas, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF). Mesmo que não haja a mesma vinculação quando a apuração se dá no regime da Lei nº 10.276/2001, considerando que nela há a mesma exigência da incidência das contribuições na aquisição do produtor rural pelo produtor-exportador, e que a interpretação vinculante do STJ de que as contribuições estão embutidas em etapas anteriores da cadeia produtiva está consignada em tese, admite-se também o creditamento no regime alternativo.

CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIA-PRIMA DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. INEXISTÊNCIA DE AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Deve ser excluída da base de cálculo do crédito presumido a matéria-prima produzida pelo próprio contribuinte e adquirida mediante empréstimo, uma vez que a legislação requer que existam “aquisições” (artigo 1º, Lei nº 9.363/96) para que surja o respectivo direito ao crédito presumido de IPI.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC. SÚMULA CARF nº 154.**

É legítima a incidência de correção pela taxa Selic a partir do 361º contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reverter as glosas relativas às aquisições de carvão de pessoas físicas; e, para que sobre os valores dos créditos reconhecidos incida a taxa SELIC, consoante o enunciado da Súmula CARF nº 154, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de fl. 305, que indeferiu totalmente o crédito solicitado de R\$ 399.319,91, referente ao crédito presumido do IPI apurado no 4º trimestre de 2001, pelo regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001, e, conseqüentemente, não homologou as compensações vinculadas ao processo.

Conforme o Despacho Decisório Eletrônico, o pleito indeferido pela autoridade administrativa em razão da ocorrência de glosa de crédito presumido do IPI considerado indevido, em procedimento fiscal. A análise identificou um saldo negativo de R\$ 15.352,23, que deverá ser compensado no período seguinte, conforme disposto no art. 11, §§ 3º e 4º, da IN SRF Nº 69/2001.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 298/304, no curso da ação fiscal para verificação da legitimidade do pedido de ressarcimento/compensação do crédito presumido do IPI, do 4º trimestre de 2001, a fiscalização constatou as seguintes irregularidades nos custos utilizados para o cálculo do crédito presumido do IPI:

1. Itens incompatíveis com o conceito de insumos previsto na legislação.

Os gastos contabilizados nas contas 313.06.01.0004 - Peças e Mat. Man. Veículos; 313.06.01.0005 - Peças e Mat. de Man. Máq./Equip.; 313.06.01.0065 - EPI; 313.06.01.0105 - Peças e Mat. Man. Forno; e 313.06.01.00110 - Ferragens e Mat. Construção; utilizados no processo produtivo, conforme informado pela contribuinte no demonstrativo fornecido, não atendem ao conceito de matéria-prima ou produto intermediário, já que não exercem contato direto com o produto produzido, ou são partes de máquinas, equipamentos e veículos, ou são gastos de manutenção e material de consumo, não gerando, portanto, direito ao ressarcimento das contribuições do PIS/PASEP e COFINS, na forma de Crédito Presumido de IPI.

## 2. Irregularidade no custo incorrido com o insumo carvão vegetal.

Os exames realizados na contabilidade e nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte revelaram que o carvão vegetal, consumido no período, provém de três fontes distintas: aquisição de terceiros, produção do próprio estabelecimento e emissão de notas fiscais complementares às dos fornecedores.

### 2.1. Insumos desacompanhados de documentação hábil.

A própria empresa emitia notas fiscais de entrada na aquisição do insumo carvão vegetal, utilizando-as para o transporte do produto e posterior lançamento nos livros fiscais. Afastou-se a pretensão da contribuinte em calcular créditos sobre essas aquisições, porque deveria, o próprio fornecedor, emitir regularmente a respectiva nota fiscal, documento hábil para lastrear o cálculo do crédito presumido do IPI e prevenir a escrituração da receita de vendas. É pré-requisito, conforme dispõe o art. 1º, da Lei nº 9.363/96, para fazer jus ao crédito presumido de IPI, a incidência das contribuições PIS/PASEP e COFINS sobre as aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

### 2.2. Matéria-prima obtida por meio de empréstimo de terceiro.

Por não haver previsão legal para o aproveitamento, a parcela referente ao valor do carvão vegetal recebido de empréstimo obtido da Companhia Siderúrgica Vale do Pindaré S/A, CNPJ 22.016.026/0001-60, referente a créditos com pessoas ligadas (as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico), deve ser excluída do cálculo do custo do carvão consumido, que formará a base de cálculo do crédito presumido, uma vez que nesta só poderão estar integrados insumos adquiridos pelo próprio contribuinte.

Regularmente cientificada do despacho decisório em 21/03/2012, o contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 317/329 e documentos anexos, na qual alega, em síntese, que:

1. O processo produtivo da empresa envolve os materiais e insumos usados para manutenção e funcionamento das máquinas e equipamentos da produção, tais como peças, materiais, combustíveis, e gases consumidos na produção. Mesmo que não integrem o produto industrializado, tais custos integram o processo de industrialização e, por isso, classificam-se como custo de matéria-prima;
2. Cite-se ainda que a regra de apuração do crédito presumido do IPI prevista no inciso I do §1º do art. 3º da IN SRF nº 23/97, vigente à época da constituição do crédito em análise, determina a apuração do acumulado de todas as “matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção.” Nesse cálculo, portanto, estão incluídos os custos de todo o processo produtivo, ainda que tais matérias-primas não exerçam contato físico com o bem produzido. A respeito há precedentes jurisprudenciais, precedentes administrativos e soluções de consultas;
3. Incluem-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização. Ante o exposto, deverão os custos com peças e materiais para manutenção de máquinas, equipamentos e forno, ferragens, matérias de construção, no processo produtivo integrarem o valor do crédito presumido do IPI, pois, fazem parte do custo de produção do ferro gusa;

4. Quanto à inclusão dos custos com carvão vegetal no valor do crédito presumido do IPI, a decisão impugnada excluiu do cálculo os custos do carvão vegetal utilizado no processo produtivo, sob o argumento de que a sua aquisição teria ocorrido sem a incidência do PIS/COFINS, porque ora adquirido de pessoa física, ora decorrente de produção própria, ora originado de permuta ou compra perante terceiros. Todavia, não obstante o crédito presumido do IPI refletir suposto ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, em verdade, não quer dizer necessariamente que o vendedor/fornecedor tenha que ser contribuinte da referida exação, ou que a operação de aquisição ou produção da matéria-prima tenha necessariamente de ter sido tributada pela contribuição PIS/COFINS, para a inclusão dos custos no cálculo. Nesse sentido, destaque-se que o entendimento do CARF acolhe a pretensão da contribuinte. Ademais, cabe fazer referência que o Superior Tribunal de Justiça, por sua Segunda Turma, também já analisou a matéria em comento, tendo concluído que a IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º da Lei nº 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS;

5. Quanto ao carvão vegetal obtido perante a empresa Siderúrgica Vale do Pindaré S/A, CNPJ nº 22.016.026/0001-60, esclareça-se que sempre há um custo para a Impugnante, através do pagamento pela referida aquisição, que na presente situação ocorreu dentro do trimestre gerador do crédito presumido do IPI. A comprovação da referida operação se evidencia mediante os documentos anexados na época da fiscalização: pagamentos, recibos, notas fiscais, etc. Portanto, em primazia à verdade material, que preside o processo administrativo tributário, há de serem reconhecidas as aquisições do carvão vegetal retrocitadas;

6. Ao final, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até decisão administrativa definitiva e o reconhecimento do crédito presumido do IPI no valor total pleiteado.

A lide foi decidida pela 12ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP nos termos do Acórdão nº 14-43.687, de 07/08/2013 (fls.345/357), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, apenas para reconhecer a homologação tácita das declarações apresentadas antes de 21/03/2007, pelo transcurso do prazo previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9430, de 1996 e manter o indeferimento do direito creditório, nos termos da ementa que segue:

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

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

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS.**

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal. Dessa forma, deixam de gerar direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos.

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COMPRAS COM DIREITO AO CRÉDITO.**

Os valores referentes às entradas de insumos produzidos pela própria requerente, aos recebidos por empréstimo e às aquisições de insumos de não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

**RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A PRETENSÃO.**

É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida

como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data de entrega da declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.362/383, no qual reprisou as alegações da manifestação de inconformidade e acrescenta que na existência de crédito tributário a ser ressarcidos, deve ser observada a correção monetária. Nesse sentido cita a Súmula STJ n.º 411. Por fim, requer a reforma do acórdão, para que seja reconhecido o crédito do IPI no valor total pleiteado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

### ***I – Da admissibilidade:***

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 09/09/2013 (fl. 361) e protocolou Recurso Voluntário em 07/10/2013 (fl. 362) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em não havendo preliminares, passa-se de plano ao mérito do litígio.

### ***II - Dos insumos que geram direito ao crédito presumido do IPI:***

A recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo industrial, preponderantemente, na fabricação de ferro gusa, e sua produção envolve, basicamente, a utilização de 04 tipos de matérias-primas: minério de ferro, carvão vegetal, quartzo (seixo) e calcário.

O processo de produção se concentra na purificação do minério de ferro, de modo a transformá-lo em um produto com maior e mais puro teor de Ferro (Fe). O carvão vegetal funciona como combustível para as reações químicas, o Carbono (C) e o Oxigênio (O) atuam durante o processo de redução, no alto-forno, onde se obtém o ferro gusa e os resíduos.

São três as questões a serem solucionadas no presente caso: a) conceito de produto intermediário no âmbito do IPI; b) apuração de crédito presumido em relação a aquisições de carvão vegetal; e c) correção monetária ao creditamento do IPI.

Feitas essas considerações para facilitar a compreensão das matérias em debate, passa-se à análise dos créditos glosados.

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

**a) peças e materiais para manutenção de máquinas:**

No que concerne à primeira questão, a fiscalização glosou uma série de itens aplicados no ativo imobilizado e outros que são consumidos de forma indireta no processo produtivo, por entender que tais itens não se enquadram no conceito de produtos intermediários estabelecido no Parecer Normativo CST nº 65/79.

Em relação a este ponto fiscalização constatou as seguintes irregularidades:

Os gastos contabilizados nas contas 313.06.01.0004 - Peças e Mat. Man. Veículos; 313.06.01.0005 - Peças e Mat. de Man. Máq./Equip.; 313.06.01.0065 - EPI; 313.06.01.0105 - Peças e Mat. Man. Forno; e 313.06.01.00110 - Ferragens e Mat. Construção; utilizados no processo produtivo, conforme informado pela contribuinte no demonstrativo fornecido, não atendem ao conceito de matéria-prima ou produto intermediário, já que não exercem contato direto com o produto produzido, ou são partes de máquinas, equipamentos e veículos, ou são gastos de manutenção e material de consumo, não gerando, portanto, direito ao ressarcimento das contribuições do PIS/PASEP e COFINS, na forma de Crédito Presumido de IPI.

A Recorrente não apresentou, no Recurso Voluntário, os argumentos pelos quais entende que cada um dos itens desgasta-se em contato com o produto final, sendo que era ônus seu realizar tal demonstração, eventualmente acompanhada de laudo técnico que comprovasse tais alegações.

Como se não bastasse o fato da Recorrente não haver se desincumbido do seu ônus processual de alegar e de comprovar as alegações, cumpre destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF já sedimentou o entendimento acerca da incapacidade de diversos bens adquiridos pela indústria gerarem créditos, merecendo destaque o voto proferido em 13 de junho de 2018 no processo 11065.001674/2010-73, do qual resultou o acórdão unânime n. 9303-006.958. Oportuna a transcrição:

**EMENTA**

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

**IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.**

Não se caracterizam como produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, não sejam consumidos, desgastados, ou alterados imediata e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

**VOTO**

“Emerge do relatado que a questão devolvida a nosso conhecimento cinge-se à questão de direito quanto ao alcance do conceito de insumos adquiridos por indústria, de modo a permitir ou não o direito ao creditamento do IPI pago em sua aquisição.

O auto de infração foi motivado por entender o Fisco que as mercadorias objeto da glosa correspondem a partes, peças e equipamentos e material de consumo, além de não sofrerem desgaste por contato direto com o produto em industrialização, em consonância com o disposto no Parecer CST 65/79. A esmagadora maioria dos itens objeto da glosa (listados por fornecedor, nf, descrição da mercadoria, data, mês, NCM, CFOP, valor da mercadoria e do IPI fls. 202/582) corresponde a rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos e peças para máquinas industriais em geral.

De seu turno, entende a recorrente, a qual em nenhum momento de seu arrazoado recursal contestou qualquer item glosado em específico, que tais insumos caracterizam-se como produtos intermediários, alegando, em síntese, que o princípio constitucional da não cumulatividade, que informa e conforma a tributação do IPI, garante ao contribuinte o direito de se creditar do IPI "relativamente a todos os produtos que ingressarem em seu estabelecimento, sem qualquer restrição ou limitação", não havendo na legislação desse imposto exigência do desgaste por contato com o produto em fabricação como requisito para o creditamento.

Sem razão a recorrente. O art. 164, I, do RIPI/2002, vigente à época dos fatos, tinha a seguinte redação:

*“Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

*I do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;*

E justamente para delimitar e colmatar o alcance da norma quanto à expressão "consumidos no processo de industrialização", que foi editado o Parecer Normativo CST (então Coordenação do Sistema de Tributação), o qual aclarou que, mesmo não se integrando ao novo produto, os materiais intermediários deveriam exercer função análoga àqueles que efetivamente se incorporassem ao bem em fabricação, qual seja, de se desgastar, consumir e/ou perder suas propriedade físicas e químicas em função do contato direto com o bem em produção e vice-versa.

Transcrevo itens do referido Parecer no que interessa ao desenlace da lide:

*10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva entender como produtos “que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização”, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.*

*10.1. Como o texto fala em “incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários”, é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.*

*10.2. A expressão “consumidos”, sobretudo levando-se em conta que as restrições “imediate e integralmente”, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.*

*10.3. Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).*

Portanto, não basta o simples consumo no processo produtivo, como as partes e peças (esmagadoramente itens glosados), ou mesmo que sejam indispensáveis ao processo produtivo, mas, fundamentalmente, que esses materiais tenham contato direto com o produto fabricado, de modo a não desnaturar o princípio da não-cumulatividade.

Nesse sentido já se pronunciou a CSRF no Acórdão CSRF/0202.706

*IPI CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.*

*Não geram crédito de IPI as aquisições de produtos que não se enquadrem no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, assim entendidos os produtos que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, nos termos do PN CST n.º 65/79.”*

No mesmo sentido a Solução de Consulta COSIT n.º 24, de 23/01/2014:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INDÚSTRIA DE FIAÇÃO E TECELAGEM. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. MANCHÕES. ROLETES. VIAJANTES.*

*Consideram-se produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, desde que atendidos todos os requisitos legais e normativos, as partes e peças de reposição que, apesar de não integrarem o produto final, desgastam-se mediante ação direta (contato físico) sobre o produto industrializado, exigindo sua constante substituição. Dispositivos Legais: Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 346, § 1o ; Decreto n.º 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 226, I; PN CST n.º 65, de 1979.*

No mesmo rumo, o Recurso Especial n.º 1.075.508SC, julgado em 23/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, bem faz a distinção entre “consumo” do produto e o “mero desgaste” indireto do produto sem ação direta no processo produtivo, que é o caso das partes e peças do parque fabril da fiscalizada, e que, por isso, não geram direito a crédito de IPI. Desse aresto destaca-se o excerto que abaixo transcrevo.

*Destarte, 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”.*

*Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito do 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 (sublinhado no original).*

*Qualquer parte, peça ou elemento pertencente a qualquer bem, máquina ou equipamento do ativo imobilizado ou não, está fora do conceito de insumo, de vez que se destina sempre a recompor, recuperar, restabelecer a condição de uso do equipamento utilizado na obtenção do produto novo.*

No caso dos autos, os insumos arguidos pelo recorrente são os seguintes: rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos, bobinas, blocos, formas, endireitadores, roldanas, extratores, canaletas, gaxetas, martelos, pinos e peças para máquinas industriais em geral.

Como denota essa relação exemplificativa, sequer tangenciada pelo contribuinte em seu recurso, as partes ou peças de reposição de máquinas e equipamentos que não se desgastam imediata e integralmente durante o processo produtivo não geram direito a creditamento.

Portanto, entendo escorreita motivação do lançamento e da decisão recorrida.

## DISPOSITIVO

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire”

Portanto, está consolidada a interpretação segundo a qual materiais indiretos (aqueles que não se desgastam mediante contato físico com o produto em fabricação) não são aptos a gerarem créditos do IPI. É justamente esse o caso das glosas perpetradas pela fiscalização, dos itens contabilizados nas contas 313.06.01.0004 - Peças e Mat. Man. Veículos; 313.06.01.0005 - Peças e Mat. de Man. Máq./Equip.; 313.06.01.0065 - EPI; 313.06.01.0105 - Peças e Mat. Man. Forno; e 313.06.01.00110 - Ferragens e Mat. Construção.

Nesta senda, não merece reparos o Acórdão recorrido, quanto ao item 1, supra. Os materiais cujos créditos não foram acatados pelo Despacho Decisório se enquadram no conceito acima, de modo que não dão direito ao crédito em comento.

**b) carvão vegetal:**

Relativamente ao carvão vegetal, o Termo de Verificação Fiscal nos mostra que o carvão consumido no período, provém de três fontes distintas: “*aquisição de terceiros, produção do próprio estabelecimento e emissão de notas fiscais complementares às dos fornecedores*”. A fiscalização glosou do cálculo do crédito presumido aquelas aquisições em relação às quais não houve incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS, que compreende em: aquisições de pessoas físicas e o custo com a produção própria de carvão.

O termo de verificação fiscal acrescenta, ainda, por não haver previsão legal para o aproveitamento, a parcela referente ao valor do carvão vegetal recebido de empréstimo obtido da Companhia Siderúrgica Vale do Pindaré S/A, CNPJ 22.016.026/0001-60, referente a créditos com pessoas ligadas (as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico), deve ser excluída do cálculo do custo do carvão consumido.

Já no acórdão recorrido restou decidido que “*os valores referentes às entradas de insumos produzidos pela própria requerente, aos recebidos por empréstimo e às aquisições de insumos de não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal*”.

**i - aquisições de matérias-primas de pessoas físicas:**

A questão da aquisição de matéria-prima de pessoas físicas encontram-se atualmente pacificadas, em virtude do RESP nº 993.164/MG, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, cuja ementa transcreve-se a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO

ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

**1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.**

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que:

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 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. Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador".

4. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando: "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I- Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."

**6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.**

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. Conseqüentemente, **sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS** (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição"; (ii) "o Decreto 2.367/98 Regulamento do IPI, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais"; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 993.164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010) (**grifou-se**).

Inclusive, o julgamento do STJ, acima citado, foi precedente para edição da Súmula STJ n.º 494, na qual a sua redação não deixa margem a qualquer dúvida:

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP.

Verifica-se, pois, que a decisão do STJ resolve, de pronto, a discordância entre o Fisco e a contribuinte, determinando o direito ao crédito presumido do IPI das aquisições de pessoa física não contribuintes do PIS/PASEP ou da Cofins.

Cumprir fazer uma observação, o crédito presumido foi apurado com base no regime da Lei n.º 10.276/2001, abrindo-se aí a discussão, se a jurisprudência vinculante do STJ, que faz somente referência à Lei n.º 9.363/96 e às normas infralegais que a regulam, também seria aplicável ao regime alternativo.

É bem verdade que a Súmula n.º 494 é genérica, não especificando a norma atingida, mas, a rigor, não estamos vinculados quando o crédito é calculado pelo regime alternativo da Lei n.º 10.276/2001, regulado, originalmente, pela IN/SRF n.º 69/2001, ainda que traga dispositivo idêntico.

Veja-se que a Lei n.º 10.276/2001 não criou um novo benefício, mas tão somente alterou a forma de cálculo, ou seja, em nada essas mudanças afetaram a “essência” do benefício, cujo objetivo é desonerar as exportações dos tributos incidentes na cadeia produtiva (no caso, PIS/Cofins), ainda que de forma presumida (pois cada produto exportado tem uma cadeia distinta, na qual incidem as contribuições com menor ou maior reflexo no custo), para aumentar a competitividade dos produtos nacionais no mercado globalizado, ou, ao menos, diminuindo o chamado “Custo Brasil”.

O que se discutiu no STJ foi a exigência da incidência na última etapa da cadeia produtiva, ou seja, na venda do fornecedor para o produtor-exportador.

No caso concreto, estamos tratando de carvão vegetal utilizado como matéria prima para a fabricação de ferro gusa, adquiridos de pessoas físicas e nessas aquisições não há incidência das contribuições.

Se dermos às leis interpretação literal (aplicável àquelas que concedem benefícios fiscais, não podendo, portanto, ser diversa a regulamentação dada pelas instruções normativas da Receita Federal), sem dúvida não haveria o direito ao crédito se não há a incidência, mas o STJ a elas teceu, vislumbrando que há efetivamente incidência também em etapas anteriores.

E a interpretação mais “elástica” dada pelo STJ, a que me refiro – ainda específica para os produtores rurais – está mais que clara nos trechos da Ementa do Acórdão no REsp n.º 993.164/MG que transcrevo a seguir:

8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes ...)

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição; (...)

Assim, como já visto, apesar de haver uma sensível alteração de texto, havendo que se reconhecer que a norma insculpida na Lei n.º 10.276/2001 é mais “explícita”, entendo que as normas legais dizem o mesmo no que tange à produção rural.

Em conclusão, a interpretação vinculante do STJ, tomada a cadeia produtiva como um todo, é conceitual, daí que admito a “analogia” para fins de aplicação do decidido pelo STJ no julgamento REsp n.º 993.464/MG, também quando o cálculo do valor do direito creditório é feito na forma alternativa da Lei n.º 10.276/2001, as aquisições de pessoas físicas.

Trata-se, igualmente, de interpretação consolidada no âmbito do CARF, conforme pode ser observado, dentre outros, na deliberação da Câmara Superior de Recursos Fiscais consubstanciada no Processo Administrativo n.º 10675.720692/2009-73 (Acórdão: 9303-006.802) de 16/05/2018, de relatoria do i. Conselheiro Rodrigo Pôssas, o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO DA LEI N.º 10.276/2001. ADMISSÃO, POR IDENTIDADE DE EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI N.º 9.363/96 E APLICAÇÃO ANÁLOGA, EM TESE, DE DECISÃO VINCULANTE DO STJ.

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp n.º 993.164/MG), proferida na sistemática do art 543C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei n.º 9.363/96, originalmente regulada pela IN/SRF n.º 23/97) das aquisições de não contribuintes PIS/Cofins, como os produtores rurais pessoas físicas, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF). Mesmo que, a rigor, não haja a mesma vinculação quando a apuração se dá no regime da Lei n.º 10.276/2001, originalmente regulada pela IN/SRF n.º 69/2001, considerando que nela há a mesma exigência da incidência das contribuições na aquisição do produtor rural pelo produtor-exportador, e que a interpretação vinculante do STJ de que as contribuições estão embutidas em etapas anteriores da cadeia produtiva está consignada em tese, admite-se também o creditamento no regime alternativo.

Ainda, quanto à aquisição de carvão vegetal adquirido de pessoa física, consta no Termo de Verificação Fiscal outro argumento motivador da glosa, de que tais insumos estão desacompanhados de documentação hábil, tendo em vista que as notas fiscais de entrada foram emitidas pela própria contribuinte. Senão vejamos:

A Siderúrgica do Maranhão S/A emitia notas fiscais de entradas na aquisição do insumo CARVÃO VEGETAL, conforme Relatórios de Notas Fiscais de Entradas, apresentados pela própria empresa; cópias de notas de entrada, emitidas pela mesma; e cópias dos Livros Registros de Entrada, que provam as operações.

A própria empresa, em termo datado de 19/11/2010, confirmou a conclusão desta fiscalização, ao esclarecer que, nos Relatórios de Notas Fiscais de Entrada “...estão contemplados apenas os valores das notas fiscais de entrada da Siderurgia do Maranhão S/A, o que se explica pelo fato de que o produto “carvão” é adquirido por esta sociedade através de notas fiscais de busca, ou seja, é utilizada a nota fiscal de entrada da própria adquirente, que assim se utiliza para o transporte do produto e posterior lançamento nos livros fiscais....”.

Observa-se que tal pretensão, para efeito de aproveitamento no cálculo do crédito presumido do IPI, é vedada pela Lei n.º 9.393/96, já que sobre essas aquisições não há incidência das contribuições objeto do ressarcimento, quando da entrada do bem. Nessa

circunstância, funde-se, no contribuinte, o sujeito eminente e destinatário do documento fiscal.

Quanto à questão da documentação, entendo que a nota fiscal de entrada é um documento hábil, nos termos da legislação tributária, e está em consonância com o disposto nos artigos 396, II<sup>2</sup>, combinado com o art. 434, I<sup>3</sup>, do RIPI/2010, que autoriza a emissão de nota fiscal de entrada emitida pela estabelecimento adquirente de “matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, **remetidos a qualquer título por particulares** ou firmas **não obrigadas à emissão de documentos fiscais**. Ora como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor rural, pessoa física, não é obrigada a emitir nota fiscal.

Em contrapartida, a Recorrente apresentou a escrituração contábil/fiscal que deu suporte ao crédito pleiteado. Neste ponto, assinala-se que segundo informação prestada pela contribuinte às fls.102 – informação esta que não foi contraditada pelo Fisco - após pagamentos dos fornecedores respectivos foram devidamente documentados através das nota fiscais de entrada, a qual foi arquivada juntamente com o recibo de pagamento e cópia do respectivo cheque de pagamento ao fornecedor. Assim sendo, entendo afastado o óbice da falta de documento.

Dessa forma, considerando mais uma vez que o artigo 62, § 2º, do RICARF, determina que os conselheiros devem reproduzir em seus votos os julgados do STJ proferidos na sistemática dos recursos repetitivos, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido de IPI as aquisições de carvão junto à pessoas físicas.

*ii – custo com a produção própria de carvão:*

No que concerne ao crédito sobre custos com a produção própria de carvão, a glosa está fundamentada no fato de que tais aquisições não foram oneradas pela Contribuição ao PIS e pela COFINS, uma vez que trata-se de produção do próprio contribuinte.

Sobre o assunto, comungo com as ponderações do Conselheiro Antonio Carlos Atulim no Acórdão 3403001.949, que trata do regime alternativo da Lei n. 10.276/2001, mais especificamente sobre o termo “aquisição” determinante para o surgimento do direito do contribuinte. Veja-se:

A recorrente sustenta seu direito de incluir na base de cálculo do crédito presumido a cana-de-açúcar por ela produzida, sob o argumento de que os custos incorridos no cultivo oneram as exportações, consequência que a Lei nº 9.363/96 objetivou evitar. A finalidade da instituição do crédito presumido realmente foi a desoneração das exportações. Entretanto, essa desoneração deve ocorrer nos limites estabelecidos na própria lei que regula o benefício.

**No caso concreto, a apuração foi feita com base no regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001 por opção do próprio contribuinte. E o art. 1º, § 1º da referida**

---

<sup>2</sup> Subseção II

Da nota fiscal

Art. 396. Os estabelecimentos emitirão a nota fiscal, modelos 1 ou 1-A:

[...]

II - sempre que, no estabelecimento, entrarem produtos, real ou simbolicamente, nas hipóteses do art. 434 ; e

<sup>3</sup> Emissão na Entrada de Produtos

Art. 434. A nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, será emitida sempre que no estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, produtos:

I - novos ou usados, inclusive matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, remetidos a qualquer título por particulares ou firmas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

lei estabelece dois requisitos que devem ser cumpridos para que haja o direito ao crédito. O primeiro deles é que haja uma aquisição de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem, combustível, energia elétrica ou industrialização por encomenda. E o segundo requisito é que sobre essas aquisições haja a incidência das contribuições ao PIS e Cofins.

No caso dos ingressos de cana-de-açúcar produzida pela própria recorrente, não houve aquisição, pois só é possível adquirir algo de terceiro. E também não houve incidência das contribuições ao PIS e Cofins, uma vez que na transferência da cana para a indústria não ocorre o fato gerador das contribuições (não existe faturamento). (grifou-se)

Ou seja, a legislação (artigo 1º da Lei nº 10.276/2001) expressamente previu que é necessário que haja uma operação de “aquisição” para que surja o respectivo crédito presumido de IPI, o que inexistia *in casu*. Oportuna a transcrição:

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. (grifou-se)

Verifique que o dispositivo legal refere-se textualmente ao termo “aquisição” de matérias-primas. No caso o carvão vegetal é produzido pela própria empresa, ou seja, não há mudança de propriedade e, portanto não há “aquisição”, pois o bem continua na titularidade do mesmo sujeito de direito.

A jurisprudência desse Conselho é tranquila nesse sentido, como é possível se desprender das ementas a seguir colacionadas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS.

As aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens de pessoas físicas, utilizadas na industrialização de produtos destinados exportação, devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96, conforme julgado no REsp 993.164/MG, sujeito à sistemática dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/2015.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto em fabricação, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida, e desde que não sejam bens do ativo permanente.

**CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIA-PRIMA DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. INEXISTÊNCIA DE AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

**Deve ser excluída da base de cálculo do crédito presumido a matéria-prima produzida pelo próprio contribuinte, uma vez que a legislação requer que existam “aquisições” (artigo 1º, Lei nº 9.363/96) para que surja o respectivo direito ao crédito presumido de IPI.**

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC. SÚMULA CARF nº 154.

É legítima a incidência de correção pela taxa Selic a partir do 361º contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. (Acórdão nº 3402-007.125 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10325.000235/2007-77 , de 21 de novembro de 2019, Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz). (**grifou-se**)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

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

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.276/2001. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

No regime alternativo de apuração do crédito presumido de IPI, não é possível o aproveitamento de crédito presumido nas aquisições efetuadas de pessoas físicas, por disposição expressa contida na Lei nº 10.276/2001.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO PRÓPRIA DE CANA-DE-AÇÚCAR. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

No crédito presumido de IPI de que tratam as Leis nº 10.276/2001 e 9.363/96, o conceito de insumos advém da legislação do IPI. Nesta condição deve ser observado o contido no Parecer Normativo CST nº 65, de 30/10/1979. Desta forma, os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Na apuração do crédito presumido do IPI, devem ser incluídos os produtos químicos adquiridos e utilizados no processo produtivo do açúcar, que se caracterizarem como produto intermediário no conceito estrito constante do Parecer Normativo CST nº 65/79.

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.**

RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. INCIDÊNCIA. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO.

Havendo oposição ilegítima do Fisco para utilização do crédito presumido do IPI por uma das formas permitidas na legislação, incidem juros calculados pela taxa Selic a partir da data do pedido até a sua efetiva disponibilização. Recurso Voluntário Provido em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte (Acórdão 3301002.406, Relator Andrada Marcio Canudo Natal, sessão de 26/08/2014). (**grifou-se**)

Saliento ainda que a recorrente, em sua defesa sobre o tema, em um único parágrafo afirma: “*em relação ao carvão produzido pela Impugnante, acrescente-se que os valores inseridos no Cálculo do crédito presumido do IPI, refletem os custos despendidos no processo produtivo, conforme permissão do art. 1º da Lei nº 9.363/96 e art. 1º, § 1º, da Lei nº 10276/2001.*” Nada mais. Com isso quer-se evidenciar que, além das leis não apresentarem a

aventada “permissão”, não há um maior esforço da defesa no sentido de demonstrar como são apropriados os referidos custos e o que os mesmos representam no processo produtivo, para fins de análise do crédito presumido.

Portanto, deve ser mantida a glosa referente a matéria-prima de produção própria.

*iii- matéria-prima adquirida mediante empréstimo:*

Segundo o termo de verificação fiscal, por não haver previsão legal para o aproveitamento, a parcela referente ao valor do carvão vegetal recebido de empréstimo obtido da Companhia Siderúrgica Vale do Pindaré S/A, CNPJ 22.016.026/0001-60, referente a créditos com pessoas ligadas (as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico), deve ser excluída do cálculo do custo do carvão consumido.

Com relação ao carvão recebido por empréstimo obtido da Companhia Siderúrgica Vale do Pindaré S/A, alega a Recorrente que sempre há um custo, através do pagamento pela referida aquisição.

No entanto, como constatado no Termo de Verificação Fiscal, não há nos autos documentos que comprovem o referido pagamento.

Apresenta-se irregular, também, por não haver previsão legal para o aproveitamento e, regularmente intimado, não apresentou cópias das notas fiscais de aquisição. A não exclusão, no custo do carvão consumido, da parcela referente ao valor do carvão vegetal recebido de empréstimo obtido da Companhia Siderúrgica Vale do Pindaré S/A, CNPJ.: 22.016.026/0001-60, conta do ativo nº 1.01.04.01.09.03, referente a créditos com pessoas ligadas (as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico), conforme registro do Livro Razão (no formato do ADE Nº 15/2001) e Relatório de Compras, contendo os registros do carvão do período.

Dessa forma, sem que tenham sido carreadas aos autos provas que deem sustentação aos argumentos apresentados, entendo não assistir razão à interessada.

Logo, deve ser mantida a glosa em relação a matéria-prima (carvão vegetal) obtida por meio de empréstimo de terceiro.

**III – Da atualização dos créditos pleiteados:**

De início, há que se considerar que, em regra, inexistente previsão legal à atualização monetária do ressarcimento de crédito presumido do IPI.

O art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 preveem a atualização monetária apenas aos casos de pagamento indevido de tributos e contribuições federais, situações essas que não coincidem com o presente caso.

Contudo, no que tange à aplicação da atualização do crédito pleiteado, a questão se tornou pacífica na esfera administrativa a partir do advento do preferido pelo STJ no REsp 1.035.847, julgado sob a sistemática de Recursos Repetitivos, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.
3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.
4. Conseqüentemente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).
5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A leitura do inteiro teor do voto do Ministro Luiz Fux, revela que o pressuposto para a incidência da taxa Selic é a "oposição constante de ato estatal" ao exercício do direito de crédito. Este colegiado tem entendido que essa oposição tanto pode ser caracterizada por ação (indeferimento do pleito) ou por omissão (mora na análise do pedido de ressarcimento).

Mais especificamente sobre o caso sob julgamento, no REsp nº 993.164, o STJ decidiu que, tendo a Administração tributária negado o direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI com base em Instrução Normativa considerada exorbitante em relação aos limites impostos pela lei, deve incidir a correção monetária com base na taxa Selic sobre o crédito posteriormente reconhecido, em face da "oposição constante de ato estatal".

Eis trecho da ementa do referido REsp:

PROCESSUAL CIVIL. **RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO** PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. (...)

1. **O crédito presumido de IPI**, instituído pela Lei 9.363/96, **não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97**, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

(...)

8. Conseqüentemente, **sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS. (...)**

9. É que: (i) **"a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição"**; (ii) "o Decreto 2.367/98 Regulamento do IPI, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais"; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

(...)

12. A **oposição constante de ato estatal**, administrativo ou normativo, **impedindo a utilização do direito de crédito de IPI** (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurgindo legítima a incidência de **correção monetária**, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009). (grifou-se)

Analisando-se a decisão supra, constata-se que a correção monetária do crédito presumido de IPI restou autorizada pelo STJ em razão dos seguintes pressupostos:

a) **restrição** da aplicação do crédito presumido de IPI **por meio de instrução normativa** considerada então **exorbitante** em reação à lei que instituiu o benefício;

b) aplicação da correção monetária ao crédito presumido calculado sobre as **aquisições de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas** (não contribuintes da contribuição);

c) **oposição constante de ato estatal** impedindo a utilização do crédito.

Esse aspectos foram examinados pela Câmara Superior no julgamento do Processo nº 13854.000217/98-99, que em situação semelhante a deste processo decidiu-se pelo cabimento da aplicação da taxa de juros “Selic” sobre os valores constantes em pedidos de ressarcimento do IPI, senão vejamos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. AQUISIÇÕES. PESSOAS FÍSICAS

Em respeito ao art. 63, § 8º, do RICARF, é de se reproduzir o entendimento manifestado pela maioria dos membros desse Colegiado. O que, por conseguinte, cabe refletir que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

Consequentemente, sobressai a "ilegalidade" da Instrução Normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS. (RESP 993164, Min. Luiz Fux).

O que, por fim, é de se considerar que as aquisições de insumos de produtores rurais pessoas físicas, ainda que não contribuintes para o PIS e Cofins, devem ser consideradas na apuração do crédito presumido do IPI.

**RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. APLICABILIDADE.**

**Em respeito ao art. 63, § 8º, do RICARF, é de se reproduzir o entendimento manifestado pela maioria dos membros desse Colegiado. O que, por conseguinte, cabe refletir ser devida a correção monetária ao creditamento do IPI somente quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.**

**As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo art. 543-C da lei 5.869/73, ou dos arts. 1036 a 1041 da Lei 13.105/15, deverão ser reproduzidas pelos**

**conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.** (Processo n.º 13854.000217/98-99 - Acórdão n.º 9303-003.835 – 3ª Turma, Relatora Conselheira Tatiana Midori Miyayama, j.em 28/04/2016). (**grifou-se**)

Nesse sentido, inclusive, tem-se o enunciado da Súmula CARF n.º 154, que determina o seguinte: “*a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei n.º 11.457/07*”.

No caso ora sob análise, a controvérsia se refere ao crédito presumido de IPI decorrente da aquisição de insumos junto a pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins, crédito esse indeferido pela repartição de origem, em relação ao qual houve oposição no momento de sua apreciação por parte da autoridade administrativa competente.

Assim, tendo em vista que houve resistência ilegítima configurada pelo reconhecimento do direito ao crédito presumido de IPI no que tange a aquisição de insumos (carvão vegetal) adquirido de pessoa física, apenas em sede de recurso voluntário, é de ser provido o recurso para reconhecer o direito à atualização do valor devido sobre tais créditos nos termos da referida Súmula CARF n.º 154.

#### ***IV - Conclusão:***

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar provimento parcial para: a) reverter as glosas relativas às aquisições de carvão de pessoas físicas; e, b) para que sobre os valores dos créditos reconhecidos em sede recursal incida a taxa SELIC, consoante o enunciado da Súmula CARF n.º 154.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green