



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.001768/2003-83
ACÓRDÃO	3001-003.710 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRAL AÇUCAREIRA SANTO ANTÔNIO SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. FASE AGRÍCOLA. INADEQUADO.

Não faz jus ao aproveitamento de crédito presumido de IPI, as aquisições de insumos utilizados na fase agrícola, bem como alguns produtos intermediários da indústria, na medida em que não se configuram no conceito legal de insumos perante a legislação do IPI.

LEGISLAÇÃO QUE REGE. LEI Nº 9.363/96

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 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."

(...)

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante na respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador. 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, matériaprima, produtos intermediários e material de embalagem

No caso em tela não se pode acatar créditos decorrentes de aquisição de itens utilizados na fase agrícola da produção, por falta de previsibilidade legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Lazaro Antonio Souza Soares (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Marco Unaian Neves de Miranda, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Lazaro Antonio Souza Soares.

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ, o adoto até seu julgamento.

Relatório

O contribuinte em epígrafe pleiteou ressarcimento do Crédito Presumido de IPI (fl. 05), relativo ao 1º trimestre de 2000, no montante de R\$165.117,99. Ao ressarcimento, foi atrelada a Declaração de Compensação de fl. 49. Com os formulários apresentados, ainda em papel, pretendia o interessado quitar os seguintes débitos:

3. DÉBITOS COMPENSADOS

CÓDIGO RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	VALOR ORIGINAL DO DÉBITO (em reais)
1097	31/10/2007	30/11 /2007	67.989,18
1097	30/11/2007	28/12/2007	132.718,86
1097	03/11/2007	10/12/2007	26.971,96
Total	200.708,04		

De acordo com os documentos anexados aos autos, a SAORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió, AL, expediu, às fls. 60/62, o Despacho Decisório nº 494/2014, para decidir:

1) A contribuinte pede ressarcimento do crédito presumido do IPI do 1º Trimestre de 2000 no valor de R\$165.117,99, cumulado com pedido de compensação, comunicando, posteriormente, que os débitos indicados para compensação haviam sido incluídos no parcelamento da Medida Provisória nº 470/2009. A análise deste será, em face da comunicação da desistência do pedido de compensação, sobre o direito ao crédito presumido pleiteado pela contribuinte.

2) A Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997 e a Portaria MF nº 093, de 27/04/2004, disciplinaram em seu art. 3º § 1º Incisos I a IV, a forma de apuração do crédito presumido dizendo que para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção. Por sua vez, o § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 23/1997, (...), ao tratar da aquisição de produtos oriundos da atividade rural restringiu o crédito apenas quando oriundos de aquisições de pessoas jurídicas:

3) A requerente, indústria do setor sucroalcooleiro, exerce atividade de agroindústria produtora de açúcar e álcool, tendo nos seus custos os decorrentes da atividade agrícola e das atividades industriais, além disso, adquire matéria-prima de produtores rurais pessoas físicas, como claramente está demonstrado nas planilhas que anexou a seu pedido de ressarcimento. Assim, com base nas informações prestadas pela requerente, documentos de folhas 38 a 46, não compõem os custos para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido os custos com Materiais de Garagem, no valor de R\$2.366.029,33; Materiais Agrícolas, no valor de R\$2.852.094,02; Materiais de Aplicação Imediata, no valor de R\$1.037.581,56, e aquisição de Cana de fornecedores rurais pessoas físicas, no valor de R\$6.142.851,68. Este último, em razão da expressa vedação contida no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 23/1997; os demais por não se enquadrarem nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

4) Compõem a base de cálculo o Estoque Inicial – R\$2.155.321,76, somado aos custos com Materiais Industriais – R\$1.943.504,87, Energia Elétrica – R\$145.528,78, Cana de Fornecedores Pessoas Jurídicas – R\$663.495,93, subtraído do Estoque Final no Trimestre de R\$2.514.716,12, que totaliza R\$2.393.135,22, valor que multiplicado pelo percentual resultante da relação entre a Receita de Exportação, dividido pela Receita Bruta Total que é 20,7875%, resulta na Base Para Cálculo do Crédito Presumido do IPI, sendo este valor de R\$497.472,98, sobre o qual aplicamos a alíquota de 5,37% prevista no art. 2º, § 1º, da Lei nº 9.363/1996, resultando num crédito de R\$26.714,30.

5) Com base no acima exposto e nas provas acostadas aos autos e na autorização contida na Portaria DRFB/MAC nº 10, de 01/03/2012, com as alterações introduzidas pela Portaria DRFB/MAC nº 12, de 12/03/2012, DEFIRO parcialmente o pedido para determinar o ressarcimento do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, no valor de R\$26.714,30 (...).

Irresignado, o contribuinte apresentou, em 09/01/2015, a manifestação de inconformidade de fls. 65/70, para alegar:

1) A Receita Federal do Brasil em Maceió/AL não reconheceu, ao apurar da base de cálculo do crédito presumido de IPI, diversos custos relativos a materiais de garagem, no valor de R\$2.366.029,33; materiais agrícolas, no valor de R\$2.852.094,02; materiais de aplicação imediata, no valor de R\$1.037.581,56. Também não reconheceu a aquisição de cana de fornecedores rurais pessoas físicas, no valor de R\$6.142.851,68, reconhecendo tão-somente um crédito no valor de R\$26.714,30 e, mesmo assim, sem qualquer atualização pela SELIC. O Auditor Fiscal argumentou tais produtos não se enquadrariam nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção. Sobre a aquisição de cana de fornecedores pessoa física, disse o Auditor que o §2º do art. 2º da IN SRF nº 23/1997 somente permite a utilização de aquisições de pessoa jurídica. Entretanto, os materiais devem ser considerados na apuração da base de cálculo do crédito presumido porque fazem parte do processo produtivo, na condição de produto intermediário. A cana-de-açúcar adquirida de fornecedores pessoa física, matéria-prima utilizada no processo de produção, deve ser reconhecida como custo, simplesmente porque a norma administrativa utilizada pelo fiscal é ilegal, conforme jurisprudência do STJ e do CARF, reconhecido por Ato Declaratório da PGFN;

2) O silêncio do Auditor Fiscal, quanto à atualização do débito pela SELIC, diverge totalmente do que vem sendo julgado pelo CARF de que o ressarcimento de crédito presumido de IPI, por se constituir em uma das espécies do gênero restituição, deve merecer a devida atualização pela SELIC, com a aplicação do art. 39, §4º da Lei 9.250/95. Há a mais completa e absoluta ilegalidade ao não se reconhecer ao crédito a atualização pela SELIC, simplesmente porque o art. 24 da Lei 11.457/2007 estabeleceu o prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias, a contar do protocolo realizado pelo contribuinte. O critério de correção deve estar em consonância com o aplicado pelo fisco na cobrança de seus créditos, considerando o critério de isonomia, estabelecido pela Constituição Federal. A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já proferiu entendimento nesse sentido, nos termos do Acórdão 40202269, Processo 138050012919890. O Superior Tribunal de Justiça tem adotado o Julgamento da Primeira Seção do STJ no REsp 993.164/MG no sentido de que “É válida a aplicação da SELIC como índice de reajuste do crédito presumido de IPI extemporaneamente aproveitado. Matéria fixada no julgamento do REsp 993.164/MG, sob o rito do art. 543-C do CPC” (extraído da Ementa do AgRg no REsp nº 1.226.623-RS (2010/0228087-7,

Relator Ministro Herman Benjamin, jugado em 02/08/2011, Publ. DJ 05/09/2011). Nunca é demais frisar que a atividade administrativa é plenamente vinculada à Lei, de forma que os entendimentos adotados pelos Tribunais Superiores, definindo critérios legais, devem, no mesmo passo, serem encampados pela administração pública, razão porque o entendimento acima esposado merece ser acatado. Neste passo, não surgem dúvidas do direito, pois deve sim haver a necessária correção do Pedido de Ressarcimento formulado pela Recorrente, conforme disposto no art. 39, §4º da Lei 9.250/95;

3) Merece ser revista a questão que diz respeito ao não reconhecimento pela Receita Federal do Brasil de diversos custos os quais, sem sombra de dúvidas, integram o processo produtivo. Muito embora a fiscalização não tenha esmiuçado seu entendimento a ponto de entendermos o porquê de tal pensamento, o fato é que há uma interpretação bastante restritiva. O crédito presumido a que se refere a Lei nº 9.363/96 trata, em verdade, de um incentivo financeiro à exportação e utiliza como base de cálculo o valor total dos custos dos produtos intermediários que compõem o produto exportado com o intuito de compensar o exportador do valor do PIS/COFINS que onerou a cadeia anterior. Dessa forma, deve ser questionado o seguinte: como é que não fazem parte do processo produtivo, por exemplo, os custos com fungicida, inseticidas, peças utilizadas em equipamentos agrícolas, etc? Realmente não há como se entender. A retirada destes custos acaba por desatender o verdadeiro propósito do Governo em desonerar o produto exportado, razão por que se entende que devem ser mantidos tais custos no cálculo do crédito presumido;

4) A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, órgão que atua na defesa da Fazenda Nacional, já se manifestou expressamente pelo Ato Declaratório nº 14/2011, no qual fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, relativamente às “ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da ilegalidade da IN/SRF 23/1997, que ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido de IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas”. Tal posicionamento veio após a consolidação da posição proveniente do Superior Tribunal de Justiça, bem como do Conselho Superior de Recursos Fiscais. Ambos pacificaram a matéria em favor da tese dos contribuintes, no sentido de que a Lei 9.363/1996 estabeleceu a base de cálculo do crédito presumido sobre o valor total das aquisições sem distinção. A IN/SRF nº 23/1997 acabou por limitar o alcance previsto na Lei, o que a torna ilegal. Diante disso, não há como serem contestados os custos relativos à cana de açúcar adquirida de pessoas físicas, por óbvio, os quais devem ser inseridos no cálculo para apuração do crédito presumido;

5) Diante de todo o exposto, o contribuinte requer o acolhimento da presente manifestação de inconformidade, com a finalidade de reconhecer os custos relativos aos materiais de garagem, materiais agrícolas, materiais de aplicação imediata e aquisição de cana de pessoas físicas, para fins de apuração do crédito

presumido, fazendo aplicar a SELIC não só sobre os referidos créditos, mas também sobre o crédito já reconhecido.

É O RELATÓRIO.

Em sessão realizada no dia 29 de setembro de 2017 a 3ª TURMA/DRJ/JFA exarou o acórdão sob nº 09-64.693, onde, por unanimidade de votos julgou por DEFERIR EM PARTE A SOLICITAÇÃO CONTIDA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, para reconhecer como crédito presumido do trimestre a quantia de R\$ 95.286,26. Deduzida essa quantia daquela já deferida no Despacho Decisório (R\$ 26.714,30), restando a deferir no acórdão a importância de R\$ 68.571,96. Certificou ainda que, sobre o incentivo deferido, deve ser aplicada a taxa Selic, cuja ciência pela Recorrente se deu no dia 26/10/2017, por meio de Aviso de Recebimento – via ECT.

No dia 27/11/2017 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Necessário registrar que o vencimento do trintídio foi no dia 25 de novembro de 2017, que caiu no sábado, razão pela qual transferiu-se automaticamente o prazo para o dia útil seguinte (27/11/2017), tornando tempestivo o presente remédio recursivo.

3. Direito

Objetivamente, em sua peça recursal a Recorrente anatematiza a decisão, especificamente, nos custos relativos aos materiais agrícolas (inseticidas, fertilizantes, adubos, herbicidas etc.), que não foram considerados como produtos intermediários.

Segundo a Recorrente, esses produtos fazem parte da tabela TIPI, na condição de produtos não tributados -NT, além de integrarem o processo produtivo.

A fiscalização e a decisão anatematizada não consideraram que tais produtos incorporam a matéria prima principal do produto, a cana-de-açúcar, e por isso mesmo devem ser considerados como produto intermediário a gerar o crédito presumido.

Para abrilhantar sua tese, socorre-se a julgado da Corte.

Lembra ainda, que o crédito presumido a que se refere a Lei 9.363/96 trata de incentivo financeiro à exportação que tem como base de cálculo o valor total dos custos dos produtos intermediários que compõe o produto a ser exportado, compensando o exportador do valor do PIS/COFINS que onerou a cadeia que antecede.

Requer a procedência do Recurso, eliminando as glosas.

A Recorrente muito bem delimitou as razões recursivas, onde o ponto nodal da questão é a interpretação as Leis que instituíram o PIS e a COFINS não cumulativos. A questão é: conceituação do termo “insumo” para fins de obtenção do valor do crédito das exações a serem ressarcidas.

Nessa seara, recém julgado no Colegiado, onde, com perfulgência o conselheiro José Renato Pereira de Deus, ao relatar o processo sob nº 13502.720849/2011-44, muito bem conceituou o termo, onde peço vênia para transcrevê-lo:

II.2.2 Conceito de Insumo

No mérito, inicialmente, exponho o entendimento deste relator acerca da definição do termo "insumos" para a legislação da não cumulatividade das contribuições.

A respeito da definição de insumos, a não cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF nº 247/2002, e artigo 8º da IN SRF nº 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST nº 181/1974 e nº 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. E, uma terceira corrente, que defende, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição

de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. (DN)

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em **cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI. (DN)**

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns.

247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, após o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o Acórdão.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (votovista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI nº 63/2018, com a seguinte ementa:

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser diretas ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 22002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive,

promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência” ;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens

para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis malsucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço malsucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. Relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciandose, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. (DN)

Destaco que, no Relatório da DRJ, há informação da atividade fim da Recorrente.

Confira:

(...)

3) A requerente, indústria do setor sucroalcooleiro, exerce atividade de agroindústria produtora de açúcar e álcool, tendo nos seus custos os decorrentes da atividade agrícola e das atividades industriais, além disso, adquire matéria-prima de produtores rurais pessoas físicas, como claramente está demonstrado nas planilhas que anexou a seu pedido de ressarcimento. Assim, com base nas informações prestadas pela requerente, documentos de folhas 38 a 46, não compõem os custos para fins de apuração da base de cálculo do crédito

presumido os custos com Materiais de Garagem, no valor de R\$2.366.029,33; Materiais Agrícolas, no valor de R\$2.852.094,02; Materiais de Aplicação Imediata, no valor de R\$1.037.581,56, e aquisição de Cana de fornecedores rurais pessoas físicas, no valor de R\$6.142.851,68. Este último, em razão da expressa vedação contida no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 23/1997; os demais por não se enquadrarem nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. (DN)

Considerando que os custos referentes aos equipamentos/materiais agrícolas são essenciais para a produção elaborado pela Recorrente, o que, por óbvio estão enquadrados e **constituem elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.**

Confira as etapas do plantio à industrialização da cana de açúcar, que demonstrem a essencialidade e relevância dos equipamentos agrícolas na produção:

PLANTIO

1. Preparação do solo – para tornar um solo fértil, necessário, além de bem treinar o mesmo, necessário a fertilização, abrindo sulcos nos rasos de 8 a 10 centímetros de profundidade, a uma distância de 75 a 90 centímetros;
2. Escolha das mudas. Seleção de canas saudáveis e robustas, com estacas a cada 30 centímetros nos sulcos;
3. Plantio. Após colocara as estacas, cobre-se os sulcos.
4. Manutenção. Realizar a cobertura e compactação do solo, e cuidar da manutenção regular, como irrigação e controle de pragas;
5. Fertilização. Geralmente os fertilizantes são ricos em nitrogênio e fósforo para promover o crescimento saudável

INDUSTRIALIZAÇÃO

1. Primeiro tratamento para a formação do caldo de cana
Com a cana moída, o resultado é um caldo espesso e "impuro". Na primeira etapa, esse líquido é aquecido e passa por um tratamento químico, depois é decantado e peneirado para que fique limpo.
2. Evaporação do caldo
O resultado da etapa 1 é um líquido transparente, que precisa ser transformado em xarope a partir da evaporação da água presente.
3. Cozimento e cristalização. O xarope é, neste momento, aquecido a altas temperaturas até que se torne uma massa homogênea.
4. Centrifuga do açúcar. Essa massa passa por uma centrífuga para que o açúcar seja separado do mel – que mais tarde será processado para gerar o etanol.
5. Secagem do produto. Agora o açúcar passa por um processo de secagem.

6. Peneiramento. A partir daqui, todas as etapas são feitas por controle e segurança dos alimentos. O peneiramento, além de auxiliar na granulometria, tem como objetivo eliminar e reduzir perigos físicos que podem ter sido introduzidos no produto durante a produção.
7. Separador magnético. No separador magnético conseguimos eliminar e reduzir partículas de metais ferrosos e não ferrosos, que ainda podem estar presentes no produto.
8. Detector de metais. Por fim, 100% do produto passa pelo controle com detector de metais (com capacidade de detecção para metais ferrosos, não ferrosos e inoxidáveis).

Essas são etapas importantes para demonstrar que desde o plantio até a industrialização os equipamentos/materiais agrícolas são essenciais para a conclusão do produto final e, portanto, mereceriam o creditamento, como requer a Recorrente.

Todavia, como no presente caso trata-se de crédito presumido de IPI, cuja legislação é bem mais restritiva, merece uma melhor análise do que simplesmente empregar a conceituação de essencialidade e relevância do produto, como é no caso de outras exações.

A legislação de regência que permite e autoriza o crédito presumido do IPI, não abarca a pretensão recursiva. Veja:

Lei nº 9.363/96

Artigo 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 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.

(...)

Artigo 3º - Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante na respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

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, matériaprima, produtos intermediários e material de embalagem. (DN)

Ora, dessa forma, demonstrado está que não se pode fugir da determinação legal acima apontada, porque ela, por si só, preenche a empregabilidade ou delimitação e utilização do benefício fiscal instituído, não carecendo de melhores conceituações.

Desta feita, a legislação de regência delimitou que o crédito presumido de IPI é calculado sobre as aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem utilizadas no processo produtivo do produto exportado, onde ela (lei) determinou que os conceitos de insumos e de produção são definidos na legislação do IPI.

Tem-se ainda que o Parecer Normativo CST nº 65, de 06/11/79, entende que além das matérias-primas e produtos intermediários “stricto sensu”, também se integram no conceito aqueles que se consumirem em decorrência de uma ação direta sobre o produto em fabricação. Ou seja, o conceito de insumo na legislação do IPI é restrito às matérias-primas e produtos intermediários que se consomem de maneira direta no **processo produtivo**.

O Parecer acima indicado parece ser o condutor do pensamento da Corte. Confira:

IPI. PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO. Nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Cilindros utilizados na estamparia de tecidos se incluem dentre tais insumos, pelo que os seus valores são incluídos no cálculo do crédito presumido do IPI. Súmula CARF nº 154. “Constatada 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 nº 11.457/07.” **CARF, Acórdão 9303-010.519**, julg. 14/07/2020.

Dessa forma, não se trata de se insurgir contra a conceituação de essencialidade e relevância adotada pelo STJ, mas porque o creditamento de IPI é restritivo e determinado por legislação própria, não carecendo de socorrer-se a outras leis e ou entendimento judicial em sede de repetitivo.

Diante disso, não há razão a Recorrente, pois a legislação que rege o creditamento de IPI é restritiva e não prevê crédito de insumo na fase agrícola.

Conclusão

Por todo o exposto, VOTO por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa

ACÓRDÃO 3001-003.710 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10410.001768/2003-83

DOCUMENTO VALIDADO