



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

**Processo nº** 10410.002278/2003-02  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-000.293 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de julho de 2018  
**Matéria** CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. INSUMOS.  
**Recorrente** CENTRAL AÇUCAREIRA SANTO ANTÔNIO SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS APLICADOS NA MATÉRIA-PRIMA.

Somente podem ser considerados como produto intermediário aquele adquirido para emprego na industrialização, não se incluindo neste conceito os insumos aplicados na matéria-prima adquirida, mas que não fazem parte do processo produtivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Alan Tavora Nem, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves.

## **Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 104/107 dos autos:

O contribuinte em epígrafe pleiteou ressarcimento do Crédito Presumido de IPI (fl. 52), relativo ao 3º trimestre de 2000, no montante de R\$27.777,18. Ao ressarcimento, foi atrelada a Declaração de Compensação de fl. 53. Com os formulários apresentados, ainda em papel, pretendia o interessado quitar os seguintes débitos:

CÓDIGO RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	VALOR ORIGINAL DO DÉBITO (em reais)
1097	03/10/2007	09/11/2007	23.789,89
1097	02/11/2007	30/11/2007	24.071,97
<b>TOTAL</b>			<b>47.861,86</b>

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 497/2014, para decidir:

1) A contribuinte pede ressarcimento do crédito presumido do IPI do 3º Trimestre de 2000 no valor de R\$27.777,18, 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 27 a 34, 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\$737.108,06; Materiais Agrícolas, no valor de R\$1.426.287,91; Materiais de Aplicação Imediata, no valor de R\$640.364,41, e aquisição de Cana de fornecedores rurais pessoas físicas, no valor de R\$2.124.911,06. 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\$2.528.898,39, somado aos custos com Materiais Industriais – R\$2.032.447,30, Energia Elétrica – R\$100.130,66, Cana de Fornecedores Pessoas Jurídicas - R\$ 17.883,53, subtraído do Estoque Final no Trimestre de R\$2.620.599,95, que totaliza R\$2.032.447,30, valor que multiplicado pelo percentual resultante da relação entre a Receita de Exportação, dividido pela Receita Bruta Total que é 15,7815%, resulta na Base Para Cálculo do Crédito Presumido do IPI, sendo este valor de R\$320.750,67, 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\$ 17.224,31.

---

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\$17.224,31 (...).

Irresignado, o contribuinte apresentou, em 09/12/2014, 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\$737.108,06; materiais agrícolas, no valor de R\$1.426.287,91; materiais de aplicação imediata, no valor de R\$640.364,41. Também não reconheceu a aquisição de cana de fornecedores rurais pessoas físicas, no valor de R\$2.124.911,06, reconhecendo tão-somente

um crédito no valor de R\$17.224,31 e, mesmo assim, sem qualquer atualização pela SELIC. O Auditor Fiscal argumentou que 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, julgado 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.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, deferir em parte a solicitação contida na manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

**1. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.**

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, a energia elétrica, os combustíveis, o ácido clorídrico, etc, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. Contrário senso, reconhece-se como integrante da base de cálculo do crédito presumido o cilindro de gravação (cilindro de estamparia) (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

**2) CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS**

O afastamento da discussão acerca da composição da base de cálculo do crédito presumido, no tocante às aquisições realizadas por intermédio de pessoas físicas, em razão da conjugação do Parecer PGFN/CRJ/nº 2016, de 2011, e do Despacho do Ministério da Fazenda, SN, de 13/12/2011, publicado no DOU na pág. Nº 00057, em 15/12/2011, do Ato Declaratório da PGFN nº 14, de 20/12/2011, publicado na pág. 00037 do DOU, de 22/12/2011, bem como do art. 26-A, § 6º, incs. I e II, do Decreto 70.235, de 06/03/1972, nas condições tratadas e atendidas nos citados atos, obriga a inserção das referidas aquisições na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

Ainda que expressamente vedada nos atos normativos da Receita Federal, a correção do valor resarcido pela taxa Selic será admitida após decorridos 360 dias do pleito, por força do item 22 da Nota PGFN/CRJ nº775, de 2014, que inseriu a matéria na relação de Recursos Especiais Repetitivos (STJ), aos quais está vinculada a Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O acórdão (fls. 103/117) consignou o deferimento parcial da manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório no importe de R\$ 16.464,73, quantia inferior ao que já lhe havia sido deferido pela unidade de origem, no importe de R\$ 17.224,31. Os motivos foram: i) apesar de considerar indevida a inclusão de energia elétrica na apuração do crédito presumido, já transcorreu o prazo de cinco anos para anulação do ato, de modo que restou acatada a despesa indevidamente computada na apuração do crédito presumido; ii) estão presentes os requisitos para acatamento das aquisições de pessoas físicas na base de cálculo do crédito presumido.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 22/11/2017 (vide AR à fl. 128 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 22/12/2017, Recurso Voluntário (fls. 131/135).

Em seu recurso, o contribuinte se insurge contra o entendimento de que os materiais agrícolas (inseticidas, fertilizantes, herbicidas) não estariam enquadrados como produtos intermediários. Argumenta que estes produtos são incorporados à matéria prima principal do produto, que é a cana-de-açúcar, não podendo ser desconsiderados como produto intermediário apto a gerar o crédito. Junta decisão para mostrar que tudo o que esse incorpora à matéria prima do produto há de ser considerado para fins de reconhecimento do crédito.

Pedi, por fim, a modificação do acórdão recorrido para que sejam reconhecidos os valores relativos aos materiais agrícolas. Apresentou, com o recurso, procuração (fl. 108).

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, o contribuinte apresentou o presente pedido de resarcimento com o objetivo de ter reconhecido crédito no importe de R\$ 27.777,18. A decisão recorrida, então, deferiu parcialmente o pleito do contribuinte, reconhecendo o crédito no valor de R\$ 16.464,73.

Percebe-se, então, que o Recorrente já teve parte do seu pedido deferido pelas instâncias anteriores. A matéria que remanescente pendente de julgamento por parte deste Colegiado, portanto, refere-se exclusivamente à discussão do direito creditório do contribuinte relativo aos materiais agrícolas (inseticidas, fertilizantes e herbicidas). Passo, então, à análise deste ponto.

Sobre esta matéria, após realizar um cotejo da legislação do IPI aplicável ao caso, bem como do Parecer CST 65/1979, a DRJ assim concluiu:

É de se concluir, portanto, que os gastos com fungicida, inseticidas, peças utilizadas em equipamentos agrícola não podem ser computados na base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não revestem a condição de matéria-prima ou produto intermediário, nos termos da legislação de regência.

Em sua defesa, assim argumenta o contribuinte:

Ora, é sabido que os produtos mencionados acima, são incorporados a matéria prima principal do produto, qual seja, a cana de açúcar, razão por que não podem ser desconsiderados como produto intermediário apto a gerar o crédito presumido.

Ou seja, destacou o contribuinte que os produtos em análise não correspondem à matéria-prima, mas são incorporados à matéria prima principal do produto, caracterizando-os portanto, como produtos intermediários.

Há de se verificar, portanto, se estes itens se enquadram como "produtos intermediários", para fins de admissão do direito creditório pleiteado.

Conforme definido no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96, o conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem são os mesmos definidos na legislação do IPI.

E, no intuito de dirimir as dúvidas existentes sobre a matéria, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, ao tratar, à época, sobre o art. 66, inciso I, do RIPI/1979, assim dispôs *"É assegurado ao estabelecimento industrial o direito à manutenção do crédito relativo às matérias-primas e produtos intermediários utilizados na industrialização ou acondicionamento de produtos tributados vendidos a pessoa natural ou jurídica a quem a lei conceda isenção do impôsto expressamente na qualidade de adquirente do produto."*

Ou seja, para que seja considerado "produto intermediário", o insumo há de ser utilizado na industrialização ou acondicionamento de produtos. Acontece que, no presente caso, é certo que os inseticidas, fertilizantes e herbicidas, embora integrem determinada matéria-prima, não são utilizados na industrialização, ou mesmo para fins de acondicionamento dos produtos.

---

E, para que não reste qualquer dúvida quanto à aplicação do entendimento ao caso concreto aqui analisado, transcreve-se a seguir o teor do art. 164 do RIPI/2002, vigente à época dos fatos geradores objeto da presente contenda:

*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;*

Note-se que o referido dispositivo, na mesma linha do disposto no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, restringe o direito a crédito aos produtos intermediários adquiridos para emprego na industrialização. Acontece que, como visto, os insumos em questão são adquiridos para emprego direto na matéria-prima (cana-de-açúcar), e não no processo de industrialização.

Nesse contexto, ainda que se entenda que o referido produto, por integrar a matéria prima adquirida finda por integrar o produto final objeto de industrialização, ainda assim não acoberta o creditamento pretendido, visto que não foram adquiridos "para emprego na industrialização".

Importante mencionar, inclusive, que a decisão objeto Acórdão nº 3403-002.428, trazido pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, tampouco o socorre em sua pretensão, visto que o insumo ali analisado integrava o processo produtivo (nitrogênio que entrava em contato diretamente com o Ácido N-Fosfonemetyl Iminodiacetico (PIA), exercendo função de inergizante).

Ademais, ainda que se analise o presente caso sob o ângulo dos insumos que não se integrem ao novo produto, é necessário que esses insumos sejam consumidos no processo de industrialização, por meio de uma ação direta sobre os produtos em fabricação, situação esta que tampouco encontra correspondência com os produtos aqui analisados.

Nesse contexto, entendo que se apresenta acertada a conclusão a que chegou a DRJ na decisão recorrida.

### **Da conclusão**

Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no presente caso.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora