



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

**Processo n°** 10675.001945/00-51  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3402-003.429 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2016  
**Matéria** IPI  
**Embargante** GRANJA REZENDE S/A (sucédida por SADIA S/A)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA.

Cabem embargos de declaração para sanar eventual obscuridade, contradição ou omissão do julgamento. Sendo detectada omissão do órgão julgador entre a decisão e os seus fundamentos, cabível a retificação pretendida.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. SÚMULA 19/CARF.

Combustíveis e lubrificantes, formulários contínuos, materiais de consumo, de expediente, elétricos, para construção, peças de reposição e manutenção, produtos de limpeza e uniformes dos empregados, ainda que sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, por não serem consumidos nem entrarem em contato físico diretamente com o produto não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem à luz da legislação do IPI, que se aplica expressamente ao crédito presumido instituído pela Lei n. 9.363. Súmula CARF n. 19.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para suprir a omissão apontada, negando-se provimento quanto à questão de mérito debatida. Esteve presente ao julgamento o Dr. Carlos Vitor Paulo, OAB/DF n° 51.827.

*(Assinado com certificado digital)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

*(Assinado com certificado digital)*

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de discussão que tem como origem pedido de ressarcimento de crédito presumido do IP1, nos moldes da Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, para ressarcir o valor da Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins, incidente na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente aos quatro trimestres do ano de 1997, conforme Pedido de Ressarcimento da fl. 01, apresentado em 21 de novembro de 2000.

Pois bem. O presente processo já foi objeto de apreciação pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") em três oportunidades.

Primeiramente deu-se o julgamento do recurso voluntário (fls. 275/297 do e-processo), em sessão de 13/02/08, que por maioria de votos negou provimento ao apelo da então Recorrente (Acórdão n. 10-10.164, fls. 319/331), ora Embargante, como se depreende da ementa e decisão colegiada a seguir colacionados:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

IPI. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

Não se justifica a correção em processos de ressarcimento de créditos incentivados, visto não haver previsão legal. Pela sua característica de incentivo, o legislador optou por não alargar seu benefício.

CRÉDITO PRESUMIDO. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

A lei não autoriza o ressarcimento referente às aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da Cofins no fornecimento ao produtor exportador."

Recurso negado.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator) e Fabiola Cassiano Keramidas, que davam provimento parcial para admitir o crédito sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e

cooperativas e correção pela Selic. Designado o Conselheiro Mauricio Taveira e Silva para redigir o voto vencedor.”

Posteriormente foram opostos Embargos de Declaração pela Contribuinte (fls. 335/337), com fulcro no art. 57 do antigo Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, alegando existirem as seguintes omissões no Acórdão nº 20180.927: *a)* no voto vencedor quanto ao direito ao ressarcimento de IPI nos casos de aquisição de combustíveis e lubrificantes, formulários contínuos, materiais de consumo, de expediente, elétricos, para construção, peças de reposição e manutenção, produtos de limpeza e uniformes dos empregados, que, segundo a embargante, se consomem no ciclo produtivo e deveriam ser computados no cálculo do crédito presumido; e *b)* no voto vencido quanto à possibilidade de inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, dos denominados materiais intermediários insumos e que a ementa sequer faz menção à aquisição destes.

O então Relator, Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D’Eça, inicialmente não conheceu os Embargos declaratório por entender serem os mesmos intempestivos (Despacho de fls 351 - 353). Contudo, diante de novos embargos opostos pela Contribuinte (fls 361 a 365) alegando a tempestividade da anterior peça recursal, ato contínuo foi exarado novo Acórdão (n. 3402002.186, fls 372 a 374) reconhecendo o *error in procedendo* e tomando conhecimento dos embargos.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Relatora Thais de Laurentiis Galkowicz

Como se depreende do relato acima, muito embora pelo Acórdão n. 3402002.186 tenha sido anulada a decisão que não conheceu dos embargos apresentados pela Contribuinte, a 2ª Turma, da 4ª Câmara da Terceira Seção do CARF não julgou o mérito da questão. Cumpre então agora fazê-lo.

Já especificamente sobre a omissão apontada, segundo consta dos autos, pelo Despacho Decisório DRF/JOA nº 517, de 11 de agosto de 2006, da Delegacia da Receita Federal em Joaçaba, foram excluídos do cálculo do crédito presumido objeto de pedido de ressarcimento os valores de aquisição de outros materiais, como **combustíveis e lubrificantes, formulários contínuos, materiais de consumo, de expediente, elétricos, para construção, peças de reposição e manutenção, produtos de limpeza e uniformes dos empregados**, que, no entendimento da autoridade administrativa, não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme dispõe o art. 2º da Lei n. 9.363, de 1996.

É justamente o julgamento desse ponto que deve ser objeto de análise, como delineado pelo Despacho de admissibilidade dos Embargos de Declaração, *in verbis*:

*Como se verifica no acórdão ora embargado, no terceiro parágrafo do voto vencido (fl. 313), o Relator assim se manifestou:*

*"Da mesma forma é inquestionável a base de cálculo do crédito presumido do IPI - através do qual se efetua o ressarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as operações do ciclo de comercialização dos insumos integrantes dos produtos industrializados destinados à exportação -, é o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, integrados no processo de produção do produto final destinado à exportação."*

*No entanto, apesar de o Relator ter se manifestado favoravelmente à inclusão do valor total de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem integrados no cômputo do crédito presumido de IPI, este assunto deixou de ser apreciado pelo Colegiado.*

*Também foi omitido na ementa do acórdão.*

*Restando, portanto, comprovada a omissão alegada, devem os embargos dedeclaração ser submetidos à deliberação da Câmara.*

*Ressalte-se, por oportuno, que se o assunto não foi apreciado pelo Colegiado, não há que se falar em omissão deste no voto vencedor, cujo Conselheiro foi designado para redigir o voto apenas das matérias objeto de julgamento pela Câmara, a saber: crédito sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas e correção pela taxa Selic.*

*Ante o exposto, encaminhem-se os autos ao Conselheiro-Relator Fernando*

*Luiz da Gama D'Eça para inclusão em pauta.*

A questão já é pacífica no Conselho.

O parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363, de 1996,<sup>1</sup> determina a utilização subsidiária da legislação do IPI com relação aos conceitos de produção, MP, PI e ME.

A seu turno, artigo 82, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº87.981, de 1982 (RIPI/82), vigente à época dos fatos geradores em questão, determinava que:

*Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº4,502, de 1964, art, 25);*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de*

<sup>1</sup> 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 da 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, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

*ai/quota zero e os isentos, 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*

Diante de muitas dúvidas e disputas, o alcance da expressão "consumidos no processo de industrialização", ela foi fixada no Parecer Normativo CST nº 65/79, nos seguintes termos:

*10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva entender como produtos 'que embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.' (...)*

*10.2 - A expressão 'consumidos...' há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde de que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.*

Também o Parecer Normativo CST nº 181, de 1974, publicado no DOU de 23.10.74, já dispunha que:

*“13 Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram 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, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos, etc.”.*

Em outros termos “deve-se considerar no conceito de MP e PI, em sentido amplo, os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, guardando semelhança com as MP e os PI em sentido estrito, semelhança esta que reside no fato de exercerem, na operação de industrialização, função análoga à das MP e PI, ou seja, se consumirem, em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou desse sobre o insumo,” como bem ressaltou o Conselheiro Ivan Allegretti no Acórdão 3403-003.446.

Assim, tendo em vista a necessidade de que o insumo esteja atrelado ao consumo do produto em função de ação direta em sua fabricação para que seja legítimo o crédito presumido de IPI, resta claro que não merece reforma o acórdão recorrido quando não aceitou os créditos decorrentes dos produtos referidos no caso concreto (combustíveis e lubrificantes, formulários contínuos, materiais de consumo, de expediente, elétricos, para construção, peças de reposição e manutenção, produtos de limpeza e uniformes dos empregados)

Ressalto alguns dos precedentes deste Conselho a respeito do tema:

Ementa(s)

Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTE (PESSOAS FÍSICAS) E IMPORTADOS

Exclui-se da base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de insumos que não sofreram incidência das contribuições ao PIS e à COFINS no fornecimento ao produtor-exportador.

DESPESAS HAVIDAS COM LUBRIFICANTES, ÁGUA E PRODUTOS USADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUAS E EFLUENTES.

**Somente podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima de produto intermediário ou de material de embalagem. Os lubrificantes, água e produtos usados no tratamento de águas e efluentes não caracterizam matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não se integram ao produto final, nem foram consumidos, no processo de fabricação, em decorrência de ação direta sobre o produto final.**

COMPENSAÇÃO.

As normas que regem a compensação são aquelas vigentes à data na qual o sujeito passivo a efetuou, informando ao Fisco por meio de DCOMP, e não aquele vigente à data de ocorrência dos fatos geradores dos quais originou-se o crédito usado na compensação.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

À falta de disposição legal de amparo é inadmissível a aplicação de correção monetária no caso de ressarcimento de crédito presumido do IPI.

Recurso Negado. (Processo n. 10670.000480/2003-21, Data da Sessão 04/03/2009, Acórdão 2202-000.032)

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/03/2004

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - I P I

REGIME DE APURAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI N.º 10.276, DE 2001

Uma vez exercida a opção para apuração do crédito presumido do IPI para o ano seguinte, esta é definitiva seja qual for o regime de apuração do crédito presumido do IPI pelo qual se opte.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

**Material de limpeza, itens de ativo permanente, material de uso veterinário, equipamentos de proteção, não revestem a condição de**

**matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, não podendo ser computados, no cálculo do crédito presumido.**

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal do lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento. (Processo 11060.000698/2007-50, Data da Sessão 25/02/2015, Acórdão 3201-001.899)

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. SÚMULA 19/CARF.

**A Súmula CARF nº 19 cristalizou o entendimento de que "não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário". O mesmo entendimento se aplica à lenha, aos lubrificantes, à água e aos gastos com telefone, por não serem consumidos nem entrarem em contato físico diretamente com o produto.**

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Por força do art. 62-A do Regimento Interno, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que deve ser incluída na base de cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS/Cofins (REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APURAÇÃO CENTRALIZADA E DETERMINAÇÃO DO COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. CONCILIAÇÃO ENTRE O ART. 15, II, DA LEI 9779/99 E O ART. 2º DA LEI 9363/96. RECEITA OPERACIONAL BRUTA DO PRODUTOR EXPORTADOR.

A apuração centralizada na matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº. 9.779/99, é uma exigência de controle fiscal que não pretendeu nem poderia acarretar a redução do coeficiente de exportação, cuja apuração permanece sob a regência do art. 2º da Lei nº 9.363/96, o qual dispõe que a receita de exportação deve ser confrontada com a receita operacional bruta do produtor exportador. Na apuração do coeficiente de exportação, o valor da receita

operacional bruta operacional deve restringir-se aos mesmos estabelecimentos produtores exportadores dos quais se extraiu a receita de exportação, não se devendo incluir a receita de outros estabelecimentos que não realizam a atividade de produtor exportador.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

Por força do art. 62-A do Regimento Interno, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que, nada obstante os créditos de IPI não estejam sujeitos à atualização por sua própria natureza, ou em si mesmo considerados, o contribuinte tem direito à atualização no período compreendido entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a data do seu efetivo aproveitamento (na qual se concretizar o seu pagamento, ou for usado em compensação), em razão da demora a que dá causa o Estado em reconhecer o direito do contribuinte. Entendimento uniformizado pela Primeira Seção do STJ (REsp 468926/SC, DJ 02/05/2005), o qual foi reiterado em recurso repetitivo (REsp 1035847/RS, DJe 03/08/2009; REsp 993164/MG, DJe 17/12/2010).

(Processo 19515.008564/2008-84, Data da Sessão 10/12/2014, Relator(a) Acórdão 3403-003.446)

Por fim, destaco o conteúdo da Súmula CARF nº 19, cujo texto cristaliza o entendimento do nosso Tribunal Administrativo:

*"Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matériaprima ou produto intermediário"*

## **DISPOSITIVO**

Diante do exposto, voto para suprir a omissão apontada, porém negando provimento quanto à questão de mérito debatida.

Relatora Thais de Laurentiis Galkowicz