



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10675.720691/2009-29  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-006.803 – 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de maio de 2018  
**Matéria** IPI - CRÉDITO PRESUMIDO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MATABOI ALIMENTOS LTDA.

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

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

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

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp nº 993.164/MG), proferida na sistemática do art 543-C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei nº 9.363/96, originalmente regulada pela IN/SRF nº 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 nº 10.276/2001, originalmente regulada pela IN/SRF nº 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 469 a 478), interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, contra o Acórdão 3402-002.737, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 452 a 467), sob a seguinte Ementa (*à época, o Nome Empresarial era FRIGORÍFICO MATABOI S.A.*):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO. LEI 10.276/2001. RECURSO REPETITIVO DO STJ. SÚMULA 494/STJ. ANALOGIA. POSSIBILIDADE.*

*No regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001 geram direito ao crédito presumido de IPI as aquisições de pessoas físicas, por analogia ao entendimento exarado no Recurso Especial nº 993.164/MG, sob a sistemática dos recursos repetitivos do STJ, aplicável ao crédito presumido de IPI apurado em conformidade com a Lei nº 9.363/96.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. MATERIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO DA LEGISLAÇÃO DO IPI. TELECOMUNICAÇÕES. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido somente as matérias-primas e produtos intermediários que integrarem o produto fabricado ou que forem consumidos no processo de industrialização em face do contato físico direto com o produto em fabricação, desde que não estejam compreendidos entre bens do ativo permanente. Os gastos com telecomunicações não se enquadram no conceito de matéria-prima ou de produto intermediário.*

Em seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 480 a 482), a PGFN alega que “... no que toca à explicitação da forma de cálculo do crédito presumido de IPI, há uma diferença substancial entre a regra insculpida na Lei nº 9.363/96 e aquela prevista na Lei nº 10.276/2001. Com efeito, na Lei nº 9.393/96 não há regra expressa no sentido de que apenas geram direito ao crédito as aquisições de MP, PI e ME que tenham sofrido a incidência de PIS/COFINS. Diversamente, na Lei nº 10.276/2001 o comando legal é cristalino no sentido de que só dão direito ao crédito presumido de IPI os custos de aquisição de insumos sobre os quais incidiram as contribuições para o PIS/COFINS. Ora, tendo a disposição legal prevista no art. 1º, § 1º da Lei nº 10.276/2001 como parâmetro, não há dúvida de que as aquisições de pessoas físicas e de cooperativas não geram direito ao crédito

*presumido de IPI, eis que não sofrem em suas operações comerciais a incidência de PIS/COFINS”.*

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 488 a 499), pedindo, preliminarmente, que o Recurso não seja conhecido, pois apenas teriam sido transcritas as ementas dos Acórdão paradigmas, sem o devido cotejo analítico.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

A PGFN não se limita a transcrever as ementas dos acórdãos paradigmas, mas também excertos dos votos condutores (com as devidas ponderações, ao final), sendo que o primeiro faz referência expressa ao REsp nº 993.164/MG, entendendo que não se aplica ao caso.

Assim, tendo sido cumpridos os requisitos e respeitadas as formalidades previstas no RICARF para se admitir o Recurso Especial, **dele conheço**.

No **mérito**, a inclusão, das aquisições de não-contribuintes PIS/Cofins, como as pessoas físicas e cooperativas, na base de cálculo do Crédito Presumido apurado no regime da Lei nº 9.363/96, não é mais passível de discussão no CARF, pois há decisão do STJ admitindo estes créditos, em Acórdão submetido ao regime do art 543-C do Antigo CPC (Recursos Repetitivos), no REsp nº 993.164/MG, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, publicado em 17/12/2010.

Transcrevo excerto da Ementa do referido Acórdão, no que interessa à discussão:

*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.*

Por força regimental – Portaria MF nº 343/2015, art. 62, § 2º, a decisão deve ser reproduzida por este relator:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

(...)

**§ 2º** As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 – Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Registre-se ainda que:

- 1) Existe inclusive **Súmula do STJ** a respeito, publicada em 13/08/2012:

**Súmula 494:** 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.

- 2) Antes disto, já havia sido editado o Ato Declaratório nº 14/2011 da PGFN, nos seguintes termos:

*A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida ..., DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:*

*“nas 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 do IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, extrapolou os limites do art. 1º da Lei n. 9.363/1996”.*

**JURISPRUDÊNCIA:** AGREsp 913433/ES, REsp 627.941/CE, REsp 840.056/CE REsp 995285/PE, REsp 1008021/CE, REsp 921397/CE, REsp 840056/CE, REsp 767617/CE, todas do STJ.

- 3) Na forma da Lei nº 10.522/2002, art. 19, § 5º, com a redação dada pelo art. 21 da Lei nº 12.844/2013, também estão vinculadas a este entendimento as Delegacias de Julgamento e as Unidades de Origem da RFB, mas em razão da manifestação da PGFN na Nota transcrita parcialmente a seguir:

#### **NOTA /PGFN/CRJ/Nº 1.155/2012**

(...)

*Em complementação à Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que delimitou a matéria decidida nos julgamentos submetidos à sistemática dos artigos 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil, ... encaminha-se a presente nota na qual se acrescenta o item 84 da lista do art. 1º, V, da Portaria PGFN nº 294/2010, correspondente ao Recurso Especial nº 993.164/MG, acrescentado a esta lista na sua última atualização realizada no dia 10 de agosto de 2012.*

2. Em razão de o referido julgado ter repercussão na esfera administrativa e requerer atuação efetiva da RFB, e em observância do que foi definido na Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que cumpre o disposto no Parecer PGFN/CDA nº 2025/2011, encaminha-se o item relativo à delimitação do tema para fins de complementação do anexo da Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, com a seguinte redação:

**84 – REsp 993.164/MG**

*Relator: Min. Luiz Fux*

(...)

*Resumo: o tribunal julgou ilegal a IN RFB Nº 23/97, por ter ela extrapolado os limites da 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 sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.*

Ocorre que, neste caso, o Crédito Presumido foi apurado com base no regime da Lei nº 10.276/2001, abrindo-se aí a discussão – que é efetivamente o cerne da lide aqui posta – se a jurisprudência vinculante do STJ, que faz somente referência à Lei nº 9.363/96 e às normas infralegais que a regulam, também seria aplicável ao regime alternativo.

A PGFN, como já visto, alega que só a Lei nº 10.276/2001 traz referência expressa à exigência de que tenha havido a incidência das contribuições nas aquisições passíveis de inclusão na base de cálculo. Vejamos o que rezam os dois diplomas legais, na parte que interessa à discussão:

**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 resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

**Lei nº 10.276/2001**

*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 resarcimento 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.*

A redação é distinta? Sim, mas, na visão deste Relator, ambas as leis trazem a mesma exigência, qual seja, que haja incidência sobre os custos de produção admitidos na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI.

A Lei nº 10.276/2001, ao contrário do que alguns pensam, não criou um novo benefício, mas tão-somente:

1) Passou a admitir a inclusão na base de cálculo, além dos insumos para industrialização, no conceito da legislação do IPI (MP, PI e ME), gastos com energia elétrica, combustíveis e serviços de industrialização por encomenda;

2) Alterou a forma de cálculo.

Em nada estas mudanças afetaram a “essência” do benefício, cujo objetivo é desonerasar 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, buscar uma maior equiparação (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 gado bovino adquirido de pecuaristas pessoas físicas, para abate e processamento das carnes destinadas à exportação. Nestas aquisições não há incidência das contribuições; se, de pessoas jurídicas – como são uma pequena parte das realizadas pelo frigorífico – estão sujeitas à incidência de PIS/Cofins (se foi de forma presumida, das agroindústrias, ou de outra forma, pouco importa; a discussão aqui é em tese – importa é que tenha havido a incidência).

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 elasteceu, vislumbrando que há efetivamente incidência também em etapas anteriores, neste caso, na fase agrícola, como nas aquisições de ração e outros insumos utilizados na criação dos animais até estarem prontos para o abate (não empreendi também aqui pesquisa para saber efetivamente quais são estes insumos, qual é a alíquota aplicável ... o que se pretende transmitir é conceitual).

Na decisão que nos vincula, o STJ considerou que a IN/SRF nº 23/97, que regulou a Lei nº 9.363/96, estaria a “exorbitar os limites” impostos pela lei ordinária, na parte em que restringe o crédito, nas aquisições de produtos oriundos da atividade rural, àquelas de pessoas jurídicas:

*Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.*

.....  
*§ 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.*

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 nº 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"; ...*

É bem verdade que a Súmula nº 497 é genérica, não especificando a norma atingida, mas, a rigor, não estamos vinculados quando o crédito é calculado pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/2001, regulado, originalmente, pela IN/SRF nº 69/2001, ainda que traga dispositivo idêntico:

*Art. 5º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o art. 1º a empresa produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais.*

.....  
*§ 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 material de embalagem, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.*

Entretanto, como já visto, apesar de haver uma “sensível alteração de texto” – como disse o ilustre Relator Rosaldo Trevisan no Acórdão 3403-003.173, trazido no Voto Condutor

do Acórdão recorrido, havendo que se reconhecer que a norma insculpida na Lei nº 10.276/2001 é mais “explícita” (muito provavelmente pelo fato de que esta questão já vinha sendo aventada no interregno entre as duas leis – notadamente pelas Usinas, no que se refere à aquisições de cana-de-acúcar de fornecedores pessoas físicas), entende este relator que as normas legais dizem o mesmo – o que vejo ainda com mais propriedade sendo idênticas, no que tange à produção rural, as redações das instruções normativas que regulam a apuração nos dois regimes.

E a interpretação dada pelo STJ de que as contribuições estariam “embutidas” nas etapas anteriores da cadeia da produção rural é dada em tese, sendo aplicável, portanto, a qualquer forma de cálculo que seja adotada para o benefício, não alterada a sua essência.

**É com estas visões:** (i) as duas leis exigem a incidência das contribuições nos mesmos casos e versam sobre o mesmo incentivo e (ii) a interpretação vinculante do STJ, vendo a cadeia produtiva como um todo, é conceitual, que admite a “analogia”, para fins de aplicação do decidido pelo STJ no julgamento REsp nº 993.464/MG, também quando o cálculo do valor do direito creditório é feito na forma alternativa da Lei nº 10.276/2001.

**Não** o é (para que fique o registro, já que a conclusão a que se chega é a mesma):

\* Pelo fato de somente a Lei nº 10.276/2001 trazer a exigência expressa de que haja a incidência, como defende a PGFN;

\* Por comungar com a análise que faz o Acórdão recorrido, ao dizer a Relatora que “...até por uma até por uma questão de razoabilidade e isonomia, que o mesmo entendimento do STJ exarado no Recurso Especial nº 993.164/MG deva ser aqui adotado, vez que não há, no texto de nenhuma das duas leis, a limitação expressa de não inclusão no cálculo do crédito presumido das aquisições de pessoas físicas”;

E a jurisprudência, inclusive a recente, do CARF, vai no mesmo sentido, conforme podemos ver nos excertos das Ementas de dois Acórdãos que trago a seguir:

**Acórdão nº 3401-004.459, de 22/03/2018.**

*CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. LEI Nº 9.363/1996. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO. LEI Nº 10.276/2001. CABIMENTO. ENTENDIMENTO STJ. VINCULANTE.*

*Consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recurso repetitivo, a ser reproduzida no CARF, conforme Regimento Interno deste Tribunal Administrativo, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas dão direito ao Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/1996, o mesmo ocorrendo, logicamente, em relação ao regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001.*

**Acórdão nº 3402-004.372, de 30/08/2017.**

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE DE*

*CREDITAMENTO. MATÉRIA RESOLVIDA PELO STJ EM RECURSO REPETITIVO. REGIME ALTERNATIVO DA LEI N° 10.276/01. APLICAÇÃO.*

*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, conforme decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferida na sistemática dos recursos repetitivos e que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF por força do artigo 62-A do RICARF. A referida decisão do STJ também se aplica ao crédito presumido apurado pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/01.*

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas