



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.000345/2005-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-011.605 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente CLEALCO ACUCAR E ALCOOL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. PESSOA FÍSICA. SÚMULA Nº 494 DO STJ.

Nos termos da Súmula nº 494 do STJ, os insumos e matérias-primas adquiridos de pessoas físicas, não contribuintes de PIS e COFINS, geram crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APURAÇÃO.

O valor do IPI destacado nas notas fiscais relativas às aquisições de insumos deve ser excluído da apuração do incentivo, porque o IPI não compõe a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ATIVIDADE AGRÍCOLA.

Aplicação direta da Súmula CARF nº 183: “O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e combustíveis, empregados em atividades anteriores à fase industrial do processo produtivo, não deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido do IPI, de que tratam as Leis nºs 9.363/96 e 10.276/01”.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. ENERGIA ELÉTRICA, ÓLEO DIESEL E TELEFONIA. IMPOSSIBILIDADE DE GERAÇÃO DE CRÉDITO.

Em relação ao direito de crédito presumido sobre energia elétrica, combustíveis e telefonia, a questão está pacificada nas Súmulas CARF nº 19 e 183. Súmula CARF nº 19 - “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”. Súmula CARF nº 183 - “O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e combustíveis, empregados em atividades anteriores à fase industrial do processo produtivo, não deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido do IPI, de que tratam as Leis nºs 9.363/96 e 10.276/01”.

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. PRODUÇÃO E INSUMOS. CONCEITOS.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação no produto industrializado, bem como, não incluem os materiais destinados ao ativo permanente, os serviços de telefonia e a energia elétrica e os combustíveis não utilizados diretamente no processo industrial.

CRÉDITO ESCRITURAL. INSUMOS. ADMISSIBILIDADE.

Somente podem gerar crédito os insumos adquiridos com a incidência do imposto e que sejam empregados diretamente no processo produtivo, com o desgaste físico caracterizado ou que componham o produto final.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Marcelo Costa Marques d' Oliveira (suplente convocado) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de PER/DCOMP, de fls. 243/255, transmitido eletronicamente em 31/10/2003, relativo a um saldo credor de IPI no valor de R\$ 903.084,61, atinente ao 2º trimestre-calendário de 2003. O processo em exame para tratamento manual da PER/DCOMP tem protocolo de 08/03/2005.

Nos termos do Parecer SAORT n.º 10820/30/2008, de fls. 474/487, o direito creditório invocado na solicitação é concernente a crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de que cuida a Lei n.º 10.276, de 10 de setembro de 2001, no montante de R\$ 776.169,29, e ao saldo credor do imposto de que trata a Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, e a Instrução Normativa SRF n.º 33, de 4 de março de 1999, no importe de R\$ 126.915,32.

No Despacho Decisório de fls. 488/490, proferido em 16/01/2008, com fulcro na informação fiscal de fls. 431/434 e no referido parecer fundamentado de fls. 474/487, foi deferida parcialmente a solicitação no importe de R\$ 20.032,16,

relativamente ao crédito presumido (R\$ 10.119,20) e ao saldo credor escritural constante do pleito (R\$ 9.912,96), com a glosa, portanto, de R\$ 883.052,45 referentes, no caso do crédito escritural (apropriação de créditos pela interessada com esteio no RIPI/2002, art. 165), a aquisições não condizentes com a Lei n.º 9.779, de 1999, art. 11 (materiais intermediários sem contato direto com o produto final e produtos químicos empregados como insumos na produção, mas desonerados do IPI, vale dizer, com alíquota zero ou não tributados), e, no caso do crédito presumido, conforme planilhas nos autos, a: a) valor de IPI computado indevidamente pela contribuinte nas aquisições de cal virgem e produtos químicos; b) cana de açúcar adquirida de pessoas físicas; c) gastos totais de energia elétrica superiores ao do percentual de 98,27%, correspondente proporção dos gastos de energia utilizada no processo industrial; d) despesas com telefonia; e) valores relativos a aquisições de materiais que foram aplicados na lavoura de cana de açúcar, tais como calcário, fertilizantes e herbicidas; f) valores relativos a aquisições de produtos que não se enquadram no conceito de matérias prima, produto intermediário e material de embalagem: painel de força, centrifuga, mangueira de alta pressão, lubrificante, peças para veículos, tinta, tela de arame e caneta ótica; g) valores de combustível (diesel) adquiridos de pessoa física.

Quanto ao crédito presumido do trimestre em tela, foram também efetuados os seguintes ajustes: a) inclusão no cálculo do benefício dos valores (no montante total de R\$ 370.455,83) constantes em 31/12/2002 no estoque de produtos em elaboração e de produtos acabados, mas não vendidos, que haviam sido excluídos na apuração do benefício para o 4º trimestre de 2002 (processo n.º 13822.000344/2005-31); b) dedução do valor negativo de crédito presumido apurado no último trimestre de 2002 (mesmo processo, R\$ 1.332,20).

Insubmissa à decisão administrativa da qual teve ciência em 22/01/2008, conforme o AR nos autos, a contribuinte apresentou, em 20/02/2008 (carimbo de protocolo fl. 561), a manifestação de inconformidade, de fls. 541/561, subscrita pelos patronos da pessoa jurídica qualificados na procuração de fl. 630, em que, resumidamente, sustenta que é indevida a exclusão das aquisições de insumos de pessoas físicas, considerando que a lei não faz tal restrição; que são indevidas as glosas dos valores relativos à energia elétrica, óleo diesel e telefonia sob o argumento de que não se enquadram no conceito de insumos, sendo contestada a validade do Parecer Normativo 65/79 que restringe o conceito de insumo; que a fiscalização excluiu indevidamente o valor de IPI contido nas aquisições de insumos, pois o valor de IPI constante das notas fiscais compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS; que também é indevida a exclusão dos demais insumos (calcário, fertilizantes e adubos utilizados na lavoura e produtos intermediários como a centrifuga de açúcar, caneta ótica e outros itens totalmente necessários à fabricação do produto, que têm contato direto com o produto, se desgastam no processo produtivo e compõem os custos deste processo); que, quanto as aquisições sem destaque do imposto, há o direito ao crédito de insumos adquiridos de comerciantes atacadistas não contribuintes do imposto mediante a aplicação da alíquota sobre o valor de 50% do preço do produto, nos termos do RIPI/2002, art. 165, e que o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, permitiria o creditamento do imposto inclusive sobre produtos isentos, não tributados e sujeitos alíquota zero, sendo o procedimento da interessada consentâneo com a jurisprudência judicial. Ao final da peça de defesa é requerido o cancelamento das glosas e o reconhecimento do direito creditório com o julgamento como procedente da manifestação de inconformidade.

A 2ª Turma da DRJ/RPO, acórdão n.º 14-29.916, negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. PESSOA FÍSICA.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. IPI SOBRE INSUMOS.

O valor do IPI destacado nas notas fiscais relativas às aquisições de insumos deve ser excluído da apuração do incentivo, porque o IPI não compõe a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ATIVIDADE AGRÍCOLA.

A legislação referente ao crédito presumido somente admite a inclusão dos insumos aplicados na produção industrial, não sendo abrangidos os materiais aplicados na produção de cana-de-açúcar, por se tratar de atividade agrícola.

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. PRODUÇÃO E INSUMOS. CONCEITOS.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação no produto industrializado, bem como, não incluem os materiais destinados ao ativo permanente, os serviços de telefonia e a energia elétrica e os combustíveis não utilizados diretamente no processo industrial.

CRÉDITO ESCRITURAL. INSUMOS. ADMISSIBILIDADE.

Somente podem gerar crédito os insumos adquiridos com a incidência do imposto e que sejam empregados diretamente no processo produtivo, com o desgaste físico caracterizado ou que componham o produto final.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Em recurso voluntário, a empresa reitera os argumentos de sua defesa anterior. Ao final, requer:

Por todo o exposto no decorrer do presente, e o mais que dos autos consta, Requer se digne Vossa Senhoria, a receber este, na forma da lei, processando-o, no efeito suspensivo e devolutivo, suspendendo todos os débitos vinculados ao presente pedido de ressarcimento, conforme Artigo 151, III do CTN, para que, ao final, seja o RECURSO CONHECIDO, de modo a considerar legais os pedidos delineados pelo Recorrente, vez que todo o procedimento encontram-se inteiramente de acordo com a lei 9363/96 e Lei 10.276/01, reconhecendo-se os direitos creditórios do contribuinte, vez que levado a efeito sobre insumos efetivamente aplicados no processo produtivo de

fabricação de açúcar e álcool, devendo ser revistos todos os expurgos realizados nos custos da pessoa jurídica, haja vista se tratarem de matéria-prima básica, produtos intermediários indispensáveis à consecução do objetivo social da Recorrente, tudo para que ao final seja definitivamente reconhecido o direito ao crédito tributário julgando-se inteiramente PROVIDO o recurso.

Nessa linha, requer seja feita a aplicação do direito realidade fática da Recorrente, cancelando as glosas realizadas, com as justificativas apresentadas no decorrer da presente, por ser medida de direito e da mais lúdima JUSTIÇA.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, parte do crédito defendido se refere a crédito presumido com apuração conforme o regime alternativo da Lei n.º 10.276/2001, que prescreve:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei n.º 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 (IN), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto. (...)

§5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei n.º 9.363, de 1996.

Aquisições de insumos de pessoas físicas

Alega a empresa que tem direito a crédito presumido do IPI na hipótese de aquisições de pessoas físicas, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no seu processo produtivo.

A fiscalização glosou créditos de aquisição de pessoa física por não serem contribuintes de PIS e COFINS, espécies tributárias cujas bases de cálculo consistem na receita bruta, de qualquer natureza, auferida pelas pessoas jurídicas, e, por conseguinte, as compras de

insumos de produtores rurais não podem ser utilizadas para efeito de determinação da base de cálculo do crédito presumido em tela.

Entretanto, essa questão já está pacificada pelo STJ, por meio do REsp 993.164/MG, DJ 17/12/2010, julgado como recurso repetitivo e edição da Súmula n.º 494, que inclusive afastaram a aplicação da Instrução Normativa RFB n.º 23/97:

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

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: "Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

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

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

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando: "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. § 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive: I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero; II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. § 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei n.º 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."

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

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a

hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

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

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

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

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

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

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

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

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

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Súmula n.º 494 do STJ

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.

Portanto, deve ser provido o recurso neste tópico.

IPI sobre insumos

A fiscalização apontou que o IPI deve ser excluído do cálculo do benefício fiscal, justamente porque o IPI não compõe a base de cálculo das referidas contribuições, consistente na receita bruta de vendas segundo a legislação pertinente. Sendo assim, não há PIS e COFINS a ser ressarcido em relação ao valor do IPI constante nas aquisições de insumos.

A Recorrente contesta a exclusão do valor do IPI destacado nas notas fiscais relativas às aquisições de cal virgem e produtos químicos, entendendo que o valor de IPI constante das notas fiscais compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS pagos pelos fornecedores.

Entendo que a glosa deve ser mantida, pois o valor do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos não é custo de produção. Tanto não o é que a Recorrente está pleiteando, neste processo, o seu ressarcimento.

O valor do IPI destacado nas notas fiscais de entrada não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS. Sobre estes valores não incidiu o PIS e a COFINS e, conforme determina § 1º, do art. 1º, da Lei n.º 10.276/01, eles não entram na base de cálculo do crédito presumido.

Materiais aplicados na produção de cana-de-açúcar própria

A fiscalização excluiu o valor das aquisições de materiais que foram aplicados na lavoura, tais como calcário, fertilizantes e herbicidas. A interessada questionou a glosa, com o entendimento de que os materiais aplicados na produção de cana-de-açúcar própria deveriam ser incluídos no cálculo.

A glosa deve ser mantida, porquanto a legislação referente ao crédito presumido somente admite a inclusão dos insumos aplicados na produção industrial, não abrangendo os materiais aplicados na produção de cana-de-açúcar, por se tratar de atividade agrícola, anterior ao processo produtivo propriamente dito.

A Súmula CARF n.º 183 põe fim à discussão:

Súmula CARF n.º 183

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e combustíveis, empregados em atividades anteriores à fase industrial do processo produtivo, não deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido do IPI, de que tratam as Leis n.ºs 9.363/96 e 10.276/01.

Energia elétrica, óleo diesel e telefonia

Para a Recorrente, são indevidas as exclusões dos valores relativos à energia elétrica, óleo diesel e telefonia sob o argumento de que não se enquadram no conceito de insumos.

Tal questão também já se encontra sumulada no âmbito deste Conselho, conforme se observa nas Súmulas CARF n.º 19 e 183:

Súmula CARF n.º 19

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 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.

Súmula CARF n.º 183

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e combustíveis, empregados em atividades anteriores à fase industrial do processo produtivo, não deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido do IPI, de que tratam as Leis n.ºs 9.363/96 e 10.276/01.

Logo, devem ser mantidas as glosas.

Cabe ressaltar que, especificamente no caso dos autos, o que a fiscalização efetuou foi aplicar sobre os gastos totais com energia elétrica, o percentual de 98,27% relativo à energia aplicada na produção. O percentual utilizado foi justamente o informado pela própria interessada, mediante laudo técnico.

Produtos intermediários e materiais intermediários

A fiscalização elaborou uma planilha na qual demonstra os valores excluídos do cálculo, pois embora tenham sido considerados pela empresa como produtos intermediários, na verdade, são materiais que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem: painel de força, centrífuga, mangueira de alta pressão, lubrificante, peças para veículos, tinta, tela de arame e caneta ótica.

Dispõe o parágrafo único do art. 3º da Lei n.º 9.363/1996:

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, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Nos termos do art. 164, I, do RIPI 2002, os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se 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, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

As peças de reposição, para manutenção de máquinas e equipamentos do ativo fixo da empresa industrial, ainda que oneradas pelo imposto, não são admitidas como insumos. Da mesma forma, os materiais adquiridos para conservação e limpeza, ou materiais para escritório.

Só podem ser considerados matéria-prima ou produto intermediário aqueles que sofrem desgastes ou transformação durante o processo produtivo ou se incorporam ao produto final. Esse entendimento foi confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de REsp 1.075.508/S, DJ 13/10/2009, recurso repetitivo, com decisão assim ementada:

IPI - CRÉDITO - AQUISIÇÃO DE MATERIAL INTERMEDIÁRIO PELA INDÚSTRIA - IMPOSSIBILIDADE - PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. 'RATIO ESSENDI' DOS DECRETOS NS. 4.544/2002 E 2.637/1998.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a 'ratio essendi' do art. 164, I, do Decreto nº 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg REsp 1.082.522/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, Julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg-REsp 1.063.630/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, Julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, Julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, Julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, Julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o art. 164, I, do Decreto nº 4.544/2002 (assim como o art. 147, I, do revogado Decreto nº 2.637/1998), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se 'aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'.

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos 'que não são consumidos no processo de industrialização [...], mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final', razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 8/2008.

Não há prova do desgaste durante o processo produtivo (art. 373, CPC/15) e, tais gastos não compõem o produto final, logo não se enquadram em matéria-prima ou produto intermediário, razão pela qual não geram crédito presumido de IPI. Portanto, são legítimas as glosas.

Crédito escritural

No RIPI/2002, art. 165, há a previsão do crédito do imposto referente a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de comerciante atacadista não contribuinte, calculado mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% do valor constante da nota fiscal de compra.

Todavia, tratam-se, nos autos, de aquisições de materiais intermediários não alcançados pela estrita aceção de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e de insumos não onerados pelo IPI.

No tocante ao creditamento do IPI sobre os insumos isentos, não tributados e alíquota zero, cabe a aplicação da Súmula CARF n.º 18:

Súmula CARF n.º 18

A aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos deste voto.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora