



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

**Processo n°** 10840.902785/2008-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3302-01.591 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de abril de 2012  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO  
**Recorrente** JARDEST S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL (Atual LDC-SEV BIOENERGIA S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

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

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, admite-se a inclusão dos valores referentes às aquisições de insumos de fornecedores pessoas físicas. A questão já foi julgada em Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP n° 993164).

VENDA A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DIREITO.

Atendido aos demais requisitos legais, tem direito ao crédito presumido do IPI, a que se refere a Lei n° 9.363/96, a venda realizada para empresa comercial exportadora, não regulada pelo Decreto-Lei n° 1.248/72, com o fim específico de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. MATERIAIS DESTINADO A FUNCIONAMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados no funcionamento de máquinas e equipamentos (combustíveis, lubrificantes e graxa).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 01/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, José Evande Carvalho Araújo, Helio Eduardo de Paiva Araújo e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI (Portaria MF nº 38/97), relativo ao quarto trimestre de 2002.

Após a realização das verificações fiscais no estabelecimento da recorrente, a DRF em Ribeirão Preto - SP reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, nos termos do Despacho Decisório de fls. 281/282 (eletrônica). A autoridade competente glosou as seguintes parcelas incluídas pela recorrente no cálculo do benefício pleiteado:

- a) valor correspondente ao IPI lançado nas notas fiscais de compras de insumos;
- b) valor relativo a encargos financeiros, incluídos como insumo;
- c) valor relativo a aquisições que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Foram eles: graxa, lenha, óleos diversos e outros;
- d) valor referente ao custo de cana-de-açúcar adquirida de produtores rurais, pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins;
- e) inclusão do valor do estoque em 31/12/2001 das MP. PI e ME aplicados na produção de produtos não acabados e não vendidos;
- f) valor referente a remessa com o fim específico de exportação para as empresas Cristalsev Comércio e Representação Ltda e Companhia Açucareira Vale do Rosário. Intimadas, apresentaram documentos informando que não são firmas comercial exportadora (Decreto-Lei nº 1.248/72);
- g) valor relativo à exportação de mercadorias adquiridas para revenda;

Não se conformando com a decisão acima, a empresa interessada ingressou com manifestação de inconformidade contestando as glosas das aquisições de pessoas físicas, das aquisições de outros insumos (graxa, lenha e óleos diversos) e as vendas para exportação

feitas para as empresas Cristalsev Comércio e Representações Ltda e Companhia Açucareira Vale do Rosário.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 14-33.778, de 19/05/2011, cuja ementa abaixo transcrevo:

*VENDAS PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS  
COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.*

*Diante do conceito dado à expressão "empresa comercial exportadora" em diferentes oportunidades pela SRF e pelo MF, conclui-se que são admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2, e não apenas as vendas a empresas enquadradas no Decreto-lei nº 1.248, de 1972.*

*ÔNUS DA PROVA.*

*Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo os gastos gerais de produção.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE  
PESSOAS NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E DA COFINS.*

*As aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas não contribuintes do PIS e da Cofins, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido do IPI.*

Desta decisão a empresa interessada tomou ciência no dia 09/06/2011 e, no dia 11/07/2011, ingressou com recurso voluntário, no qual alega, em apertada síntese que:

1- a legislação do incentivo prevê que o incentivo incide sobre o valor total das aquisições, no mercado interno, de MP, PI e ME, sem excluir as aquisições de pessoas não contribuintes do PIS e da Cofins;

2- a glosa relativa a venda para empresa comercial exportadora foi mantida pela decisão recorrida com argumento diferente da decisão da DRF. Um novo argumento representa uma nova glosa ("novo lançamento tributário"), quando que ultrapassou os cinco anos da transmissão das DCOMP. A DRF glosou a receita porque a empresa adquirente não estava constituída na forma do DL 1.248/72 e a decisão recorrida manteve a glosa sob o argumentando a falta de comprovação de que a adquirente efetivamente exportou os produtos adquiridos com o fim específico de exportação;

3- a responsabilidade pela falta de exportação é da empresa comercial exportadora e não da empresa vendedora, sendo abusiva e ilegal a decisão recorrida que

introduziu requisito diferente da exigência do destinatário da mercadoria seja empresa comercial exportadora;

4- deve-se afastar o argumento de que a empresa produtora vendedora é a mesma que recebeu a mercadoria para exportar (no dia 02/01/2008 a JARDEST foi incorporada pela Companhia Açucareira Vale do Rosário).

5- a Lei nº 9.363/96 não menciona que o produto intermediário é aquele que entra em contato direto com o produto industrializado e sua interpretação deve ser literal. Os produtos glosados foram consumidos ao longo do processo de industrialização.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído.

## Voto

Conselheiro Walber José da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais e, por isto mesmo, dele conheço.

Como relatado, a empresa recorrente está pleiteando ressarcimento de crédito presumido de IPI e a RFB, ao efetuar a verificação do valor do crédito, constatou a inclusão de valores que entende indevidos, quais sejam: cana-de-açúcar adquiridas de pessoas físicas; insumos (graxa, lenha e óleos diversos) que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem, a que se refere a legislação do IPI; e o valor das vendas para exportação efetuada para empresa que não é comercial exportadora na forma do DL nº 1.248/72. Também efetuou outras glosas que não fazem parte do litígio.

A questão relativa à inclusão, no cálculo do benefício, das aquisições do insumo cana-de-açúcar, feitas junto à pessoas físicas, já foi pacificada pelo STJ ao julgar o RESP nº 993164, pela sistemática do recurso repetitivo (art. 543-C do CPC), decidindo que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 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.

Concluiu o STJ pela "ilegalidade" da instrução normativa por ter extrapolado os limites impostos pela Lei nº 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.

Considerando que as decisões proferidas pelo STJ em recursos repetitivos são de aplicação obrigatória por este Colegiado (art. 62-A do RICARF), deve ser reconhecido o direito de a recorrente incluir o valor das aquisições de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido do IPI.

A contribuinte se insurge também contra o fato de a fiscalização ter desconsiderado as exportações efetuadas por intermédio de empresas comerciais exportadoras que não aquelas constituídas ao amparo do Decreto-Lei nº 1.248/72.

Contudo, entendo equivocada a glosa pela desnecessidade de exportação tão somente pelas empresas comerciais exportadoras constituídas ao amparo do Decreto-Lei nº

1.248/72, conhecidas como “*trading companies*”, uma vez que estas são espécie do gênero “empresa comercial exportadora”.

A venda de produtos à empresa comercial exportadora constituída com base no indigitado Decreto-Lei, com o fim específico de exportação, acarreta, de imediato, benefícios fiscais para o produtor-vendedor, tornando a operação interna equiparada a uma exportação para todos os efeitos, sendo transferido o ônus tributário para a empresa comercial exportadora, em caso de inocorrência da exportação.

De outra banda, a venda à empresa comercial exportadora não regulada pelo precitado Decreto-Lei, com o fim específico de exportação, se traduz numa operação interna beneficiada pela suspensão do IPI, sendo sua atuação de mera intermediária e os estímulos fiscais gerados pela exportação, desde que cumpridos os requisitos necessários, destinam-se ao estabelecimento industrial que é, de direito, o exportador.

Esta, em síntese, é a conclusão do acórdão recorrido quanto, em tese, ao direito ao crédito presumido nas operações de vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação.

No entanto, não há como prosperar a conclusão do acórdão recorrido de que o pedido de ressarcimento deveria ser instruído com todos os elementos hábeis a demonstrar o crédito pleiteado, posto que ao PER/DCOMP não se anexa nada por determinação da própria RFB. Neste caso, é a própria RFB que faz a solicitação ao pleiteante dos elementos que ela RFB julga necessário à apuração do crédito pleiteado.

No caso dos autos, a glosa foi efetuada porque a venda com o fim específico de exportação foi realizada para uma empresa que não atendia ao disposto no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.248/72. Só isto. Não houve alegação de que as exportações não foram realizadas ou de que a empresa adquirente ou a remessa da mercadoria não atendiam ao disposto no art. 39 da Lei nº 9.532/97, ou que a mercadoria remetida não se destinava especificamente à exportação por descumprir o disposto no Parágrafo Único do art. 1º do Decreto nº 1.248/72, etc., etc. Os requisitos necessários à determinação da liquidez e certeza do crédito pleiteado serão apurados pela RFB quando da execução deste julgado. Discordando a recorrente das conclusões da RFB, cabe apresentação de manifestação de inconformidade sobre este ponto específico.

Para não se alegar omissão no julgado, ao contrário do afirmado pela recorrente, a conclusão da decisão recorrida de que não ficou provado a exportação não representa uma nova glosa e muito menos um “novo lançamento tributário” e nem tem como consequência a homologação das DCOMP, por absoluta falta de amparo legal. Ademais, esta conclusão está sendo reformada no presente julgado.

Isto posto, deve-se afastar o óbice criado pela RFB que excluiu as receita de exportação indireta do cálculo do crédito presumido em razão da empresa comercial exportadora não atender aos requisitos do Decreto-Lei nº 1.248/72, ressalvado o direito de a Fazenda Nacional conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado.

Relativamente aos dispêndios com combustível (lenha e óleo combustível), este Colegiado tem reiteradamente decidido no sentido de que os combustíveis não podem compor o cálculo do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, porque, legalmente, tais dispêndios não se classificam como matérias-primas ou produtos intermediários.

Por esta razão, este CARF firmou jurisprudência no sentido de que a energia elétrica e os combustíveis não se enquadram no conceito de matéria-prima ou produtos intermediários, nos termos da Súmula CARF nº 19, abaixo reproduzida:

***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.*

Devo, ainda, consignar que as súmulas deste Colegiado são de aplicação obrigatória e não cabe recurso especial para a CSRF de decisão que as aplique, nos termos do § 2º do art. 67 e do art. 72, todos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, abaixo reproduzido.

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

[...]

*§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância. (grifei).*

[...]

*Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

Pelas mesmas razões pretéritas, entendo que o óleo lubrificante e os demais produtos citados na informação fiscal também não se enquadram no conceito de MP. PI ou ME, a que se refere a legislação do IPI. Consequentemente, sobre estas aquisições não há direito ao crédito presumido do IPI.

As compensações declaradas, vinculadas a este processo, devem ser homologadas até o limite do crédito reconhecido.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito nas aquisições de cana-de-açúcar de pessoas físicas e para declarar que deve ser incluído no cálculo do crédito a receita da venda realizada para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva

Processo nº 10840.902785/2008-84  
Acórdão n.º **3302-01.591**

**S3-C3T2**  
Fl. 590

---

CÓPIA