



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10950.001079/2003-61  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-011.274 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 17 de março de 2021  
**Recorrente** USINA DE ACUCAR SANTA TEREZINHA LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CUSTO DE AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. MÉTODO ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276, DE 2001. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração do crédito presumido pelo método alternativo da Lei nº 10.276, de 2001, não admite, por expressa disposição legal, a inclusão de custos relativos a aquisições de não contribuintes das contribuições PIS/Pasep e COFINS e não está abrangida pelo entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça relativo ao método originalmente criado pela Lei nº 9.363, de 1996, que não trazia expressamente tal restrição.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO PRÓPRIA DE CANA-DE-AÇÚCAR. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

No crédito presumido de IPI de que tratam a Lei nº 10.276/2001 e a Lei nº 9.363/96, o conceito de insumos advém da legislação do IPI. Nesta condição deve ser observado o contido no Parecer Normativo CST nº 65, de 30/10/1979. Desta forma, os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação.

CRÉDITO SOBRE TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE FILIAIS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê o crédito presumido incidente nas aquisições de matéria-prima. A transferência de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma empresa não corresponde a uma aquisição, pois não há transferência de titularidade do bem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial, para considerar o crédito presumido de IPI sobre aquisições de pessoas físicas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (e-fls. 518 a 545), em 31 de outubro de 2014, em face do Acórdão n.º 3301-002.406 (e-fls. 496 a 508), de 19 de agosto de 2014, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

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

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

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.276/2001. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.**

No regime alternativo de apuração do crédito presumido de IPI, não é possível o aproveitamento de crédito presumido nas aquisições efetuadas de pessoas físicas, por disposição expressa contida na Lei nº 10.276/2001.

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO PRÓPRIA DE CANA-DE-AÇÚCAR. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.**

No crédito presumido de IPI de que tratam as Leis nº 10.276/2001 e 9.363/96, o conceito de insumos advém da legislação do IPI. Nesta condição deve ser observado o contido no Parecer Normativo CST nº 65, de 30/10/1979. Desta forma, os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação.

**CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.**

Na apuração do crédito presumido do IPI, devem ser incluídos os produtos químicos adquiridos e utilizados no processo produtivo do açúcar, que se caracterizarem como produto intermediário no conceito estrito constante do Parecer Normativo CST n.º 65/79.

#### CRÉDITO SOBRE TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE FILIAIS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

O art. 1.º da Lei n.º 9.363/96 prevê o crédito presumido incidente nas aquisições de matéria-prima. A transferência de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma empresa não corresponde a uma aquisição, pois não há transferência de titularidade do bem.

#### RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. INCIDÊNCIA. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO

Havendo oposição ilegítima do Fisco para utilização do crédito presumido do IPI por uma das formas permitidas na legislação, incidem juros calculados pela taxa Selic a partir da data do pedido até a sua efetiva disponibilização.

A Turma assim deliberou:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martinez Lopez, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo e Samuel Luiz Manzotti Riemma, que davam provimento parcial em maior extensão.

Por meio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 608 a 614), de 4 de agosto de 2015, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo Contribuinte para a rediscussão das seguintes matérias: 1) possibilidade de crédito presumido de IPI sobre aquisições de pessoas físicas; 2) possibilidade de crédito presumido de IPI sobre insumos utilizados na produção de cana-de-açúcar; e, 3) possibilidade de inclusão dos valores decorrentes das transferências de matérias-primas entre estabelecimentos.

Por meio do Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 615 a 616), de 11 de agosto de 2015, o Presidente da Câmara Superior de Recurso Fiscais decidiu por manter na íntegra o despacho do Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo Contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 618 a 622), em 9 de setembro de 2015, e requer que seja negado provimento ao recurso do Contribuinte.

Em face da parcial admissibilidade do recurso o Contribuinte apresentou “embargos de declaração” (e-fls. 641 a 645), em 20 de abril de 2017. Às e-fls. 755 consta Despacho em Requerimento, de 27 de janeiro de 2020, em que não se conheceu da petição nominada “embargos de declaração” opostos ao Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial, confirmando o seguimento parcial do recurso

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9303-011.274 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10950.001079/2003-61

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo. Foram apresentados como paradigmas, no que tange às matérias admitidas, o Acórdão n.º 9303-002.227 e Acórdão n.º 3403.003.173 (possibilidade de crédito presumido de IPI sobre aquisições de pessoas físicas); o Acórdão 3302-001.930 (possibilidade de crédito presumido de IPI sobre insumos utilizados na produção da cana-de-açúcar); e o Acórdão n.º 201-76.160 (possibilidade de inclusão dos valores decorrentes das transferências de matérias-primas entre estabelecimentos). Verifica-se que ficou demonstrada e comprovada a divergência jurisprudencial. De acordo com o despacho de admissibilidade, vota-se pelo conhecimento.

### **1. Possibilidade de crédito presumido de IPI sobre aquisições de pessoas físicas**

Na decisão recorrida entendeu-se que no regime alternativo de apuração do crédito presumido, por força do disposto na Lei n.º 10.276/2001, não é possível o aproveitamento de crédito presumido de IPI nas aquisições efetuadas de pessoas físicas.

O Contribuinte sustenta em seu recurso que “a intenção do legislador ao conceder o crédito presumido do IPI, seja na opção da apuração do crédito através da lei n.º 9.363/96 ou da lei n.º 10.276/2001, foi de incentivar a exportação de produtos nacionais e diminuir o chamado “custo-brasil” para os produtos pátrios.”

Já a Fazenda Nacional requer a manutenção da decisão recorrida, visto que “não há como acatar créditos decorrentes de insumos utilizados na produção própria da cana-de-açúcar, por absoluta falta de previsão legal”, pois o crédito presumido de IPI, calculado sobre as aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, refere-se ao produto exportado açúcar.

Na análise dos autos, com a devida vênia, verifica-se não assistir razão ao Contribuinte.

No presente caso, de acordo com o disposto no art. 1º, § 1º da Lei n.º 10.276/2001, não é possível o aproveitamento de crédito presumido de IPI nas aquisições efetuadas de pessoas físicas, pelo fato destas pessoas físicas não serem os contribuintes de PIS e COFINS, sem a incidência dessas contribuições não há valor a ser ressarcido.

Cita-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido, de relatoria do il. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que bem esclarece os fatos, como razões para decidir:

#### **AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS DE PESSOAS FÍSICAS**

A fiscalização e a DRJ entenderam que o valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas não compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, pois não sendo eles contribuintes do PIS e da Cofins, não haveria o que ressarcir.

O contribuinte por sua vez, cita jurisprudência administrativa no sentido de que as Instruções Normativas SRF 23/97 e as que a sucederam não poderiam efetuar restrições que não estavam contidas na Lei no 9.363/96 e que a Lei no 10.276/2001 não trouxe qualquer alteração significativa para que houvesse mudança no entendimento.

Não concordo com a posição do contribuinte. Quando o pedido de ressarcimento do crédito presumido é efetuado somente ao amparo da Lei no 9.363/96, teríamos que seguir o que o STJ decidiu no RESP no 993164, que foi julgado pela sistemática do recurso repetitivo – art. 543C do CPC. Na oportunidade foi decidido que a IN SRF no 23/97 não poderia fazer restrições que a própria Lei no 9.363/96 não tinha efetuado.

Porém, no presente caso, o contribuinte optou pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/2001 que foi regulamentada pela IN SRF no 315/2003 a qual não foi infirmada pela decisão do STJ. Ao contrário da afirmação do contribuinte entendo que a Lei nº 10.276/2001 trouxe expressamente esta vedação. Veja o que dispõe o § 1º do art. 1º desta lei:

“(…)

*§ 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. (...)”*

Assim, não há como aceitar o aproveitamento do crédito presumido sobre as aquisições efetuadas de pessoas físicas em decorrência de disposição expressa da lei. No regime alternativo a própria lei instituidora estabelece que somente as aquisições sujeitas à incidência das contribuições é que estão aptas a integrarem a base de cálculo do crédito presumido.

Neste sentido cita-se parte da ementa do Acórdão nº 9303-010.662, de relatoria do il. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que corrobora com esse entendimento:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CUSTO DE AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. MÉTODO ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276, DE 2001. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração do crédito presumido pelo método alternativo da Lei no 10.276, de 2001, não admite, por expressa disposição legal, a inclusão de custos relativos a aquisições de não contribuintes das contribuições PIS/Pasep e COFINS e não está abrangida pelo entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça relativo ao método originalmente criado pela Lei n. 9.363, de 1996, que não trazia expressamente tal restrição.

(...)

Do exposto, vota-se por negar provimento ao recurso do Contribuinte no que diz ao aproveitamento de crédito presumido de IPI nas aquisições de matérias-primas efetuadas de pessoas físicas.

## **2. Possibilidade de crédito presumido de IPI sobre insumos utilizados na produção de cana-de-açúcar**

No acórdão recorrido entendeu-se pela impossibilidade de crédito presumido de IPI decorrentes de insumos utilizados na lavoura de cana-de-açúcar.

O Contribuinte aduz que esses insumos utilizados na produção própria de cana-de-açúcar estão compreendidos na atividade industrial de produção de açúcar, ou seja, a formação da lavoura canavieira integra o processo produtivo da agroindústria, portanto, os insumos empregados nessa fase também devem integrar o crédito presumido de IPI.

No presente caso, por se tratar de IPI, compreende-se que insumos são aqueles adquiridos para a utilização no processo industrial de açúcar para a exportação. Sem reparos a decisão recorrida.

Cita-se trecho do voto proferido no Acórdão n.º 3301-002.406 que bem esclarece a subsunção dos fatos à legislação do IPI e da impossibilidade de crédito presumido sobre insumos utilizados na lavoura canavieira:

### **MATERIAIS APLICADOS NA PRODUÇÃO PRÓPRIA DE CANA-DE-AÇÚCAR**

A fiscalização excluiu o valor das aquisições de insumos e defensivos utilizados na formação e no cultivo da cana-de-açúcar. A interessada aceitou a glosa das aquisições de insumos aplicados na formação da lavoura, mas questionou a glosa dos materiais aplicados no cultivo de cana-de-açúcar própria, por se tratar de atividade agroindustrial.

Em apertada síntese o contribuinte defende o creditamento na aquisição destes insumos pois o fundamento do crédito presumido seria a desoneração da exportação e não haveria razão para segmentar o processo produtivo, de forma a onerar ainda mais setor agroindustrial. Relata que o processo produtivo do açúcar integram a atividade rural, produção da cana-de-açúcar e industrial, produção do açúcar.

De fato são argumentos coerentes, porém desvinculados do arcabouço legal que permitiu e autorizou o crédito presumido do IPI. O § 5º do art. 1º da Lei no 10.276/2001 determinou que se aplica ao regime alternativo de aproveitamento

do crédito presumido de IPI todas as demais noras (sic) estabelecidas na Lei n.º 9.363/96.

(...)

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

(...)

Veja o que dispõe a Lei n.º 9.363/96, a respeito da composição do crédito

*"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 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." (Destaquei).*

(...)

*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. (Destaquei).*

Portanto está claro que este é um benefício fiscal instituído pela Lei n.º 9.363/96, a qual delimitou a sua utilização. Assim, o crédito presumido de IPI é calculado sobre as aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem utilizadas no processo produtivo do produto exportado, que aqui no caso é o açúcar. A própria lei determinou que os conceitos de insumos e de produção são os definidos na legislação do IPI.

Por sua vez a legislação do IPI, art. 82, inc. I do Decreto n.º 87.981/82, cuja redação foi mantida nos regulamentos posteriores, estabeleceu que se incluem no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

O Parecer Normativo CST n.º 65, de 06/11/79, colacionado no acórdão recorrido, firmou o entendimento, amplamente adotado por este órgão julgador, de que além das matérias-primas e produtos intermediários "stricto sensu", também se integram no conceito, gerando direito ao crédito, aqueles que se

consumirem em decorrência de uma ação direta sobre o produto em fabricação. Ou seja, o conceito de insumo na legislação do IPI é restrito às matérias-primas e produtos intermediários que se consomem de maneira direta no processo produtivo.

Diante desta premissa, não há como acatar créditos decorrentes de insumos utilizados na produção própria da canadeaçúcar, por absoluta falta de previsão legal. A Lei nº 9.363/96 não autorizou crédito presumido de IPI na aquisição de quaisquer insumos, não estando amparadas as aquisições de produtos não relacionados diretamente com a fabricação do produto exportado.

Portanto, de acordo com o previsto na legislação de regência, vota-se por negar provimento ao recurso do Contribuinte neste ponto.

### **3. Possibilidade de inclusão dos valores decorrentes das transferências de matérias-primas entre estabelecimentos**

O Contribuinte sustenta que os valores decorrentes das transferências de matéria-prima entre os seus estabelecimentos devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI. Assim, se opõem as glosas destes valores efetuadas pela Administração Fazendária.

Sem reparos à decisão recorrida, tendo em vista que no art. 1º, § 1º, I da Lei nº 10.276/2001 estabelece que a base de cálculo do crédito presumido é a soma dos custos de **aquisição** dos insumos, compreendidos neste a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. Não há como considerar que esses custos de transferência de matérias-primas entre os estabelecimentos do Contribuinte sejam “aquisições” de insumos, trata-se de custos decorrentes de mera transferência de um local para outro dos insumos.

Salienta-se ainda que para gerar direito ao crédito presumido as transferências de matéria-prima entre os estabelecimentos do Contribuinte teriam que ter sido gravadas com as contribuições que o benefício objetiva ressarcir, o que não é o caso, pois essas operações de transferência não receberam ônus tributário.

Neste sentido, cita-se a ementa do Acórdão nº 9303-009.172, de relatoria da il. Conselheira Vanessa Marini Ceconello:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE FILIAIS. NÃO HÁ DIREITO AO CRÉDITO. O disposto no art. 1º da Lei n.º 9.363/96 é claro no sentido de que a empresa fará jus ao crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento das contribuições do PIS e da COFINS, incidentes sobre as aquisições dessas matérias-primas no mercado interno, não podendo ser enquadradas nesse conceito as transferências entre filiais.

Diante da legislação, vota-se por manter a decisão recorrida neste ponto.

### **Conclusão**

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen