



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.004056/2009-02
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.391 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de outubro de 2022
Recorrentes USINA DE AÇÚCAR SANTA TEREZINHA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. ADMISSÃO, POR IDENTIDADE DE EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI Nº 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, considerando que nela há a mesma exigência da incidência das contribuições na aquisição dos insumos 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.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Só geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários que sejam consumidos no processo produtivo mediante contato físico direto com o produto em fabricação e que não sejam passíveis de ativação obrigatória. Parecer Normativo CST nº 65/79.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

Conforme entendimento pacífico consubstanciado na Súmula CARF nº 124, a produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não-tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. Aplica-se também, a Súmula CARF n.º 20, que prevê que não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 154.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de ambos os recursos, e, também por unanimidade, em negar provimento ao recurso interposto pelo

Contribuinte. Em relação ao recurso da Fazenda Nacional, negou-se provimento por maioria de votos, vencidos os Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire e Valcir Gassen, que votaram pelo provimento integral.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra o Acórdão nº 3302-003.004, sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES. POSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. ART. 62, § 2º DO ANEXO II DO RICARF.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, na sistemática de recursos repetitivos, que devem ser incluídos, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS e Cofins, de modo que devem ser computadas as aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Esse entendimento por força regimental deve ser reproduzido no julgamento dos recursos.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE FORNECEDORES NÃO CONTRIBUINTES DE PIS E COFINS. REGIME ALTERNATIVO. CABIMENTO.

O art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, impôs limitação ilegal ao art. 1º da Lei n. 9.363/96, quando condicionou gozo do benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n. 993.164/MG, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.12.2010. Lógica que também se aplica ao art. 5º, §2º, da IN/SRF n. 420/2004, especifica para o crédito presumido alternativo previsto na Lei n. 10.276/2001, por possuir idêntica redação.

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

A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

Ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o consequente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurto legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).(gn.).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO. ATIVIDADE AGRÍCOLA.

O valor das aquisições de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo (cultivo da canadeaúcar) devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Somente geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários, assim definidos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, que sejam consumidos no processo produtivo mediante contato físico direto com o produto em fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. (Súmula CARF n.º 19; Pareceres Normativos n.º 65, de 1979 e 181, de 1979).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

O direito ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei n.º 9.363, de 1996, condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, abrangendo o campo de incidência, todos os produtos com alíquota, ainda que zero, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício, os produtos não tributados (NT), conforme entendimento pacífico consubstanciado na Súmula CARF n.º 20.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA PRÓPRIA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS.

As transferências de insumos entre estabelecimentos da própria pessoa jurídica não geram direito ao crédito presumido de IPI, por não se enquadrarem como aquisições efetivas de insumos, nos termos do artigo 1º, da Lei n.º 9.363, de 1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte

rédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito de crédito nas aquisições realizadas de pessoas físicas e cooperativas e negar o direito de crédito em relação aos gastos com (i) aquisição de insumos empregados no

cultivo da Cana de Açúcar, (ii) aquisição de lubrificantes de uso não industrial, (iii) insumos e lubrificantes de uso agrícola, (iv) peças e materiais de manutenção industrial, (v) produtos químicos e equipamentos de proteção individual e (vi) insumos empregados na fabricação de produtos NT, nos termos do voto do Relator. Por maioria votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para admitir o direito à correção monetária da fração do crédito não reconhecido no Despacho Decisório, a contar da data em que foi proferido o Despacho. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá e Ricardo Paulo Rosa que reconheciam o direito à correção da fração do crédito não reconhecido no Despacho Decisório desde o protocolo do pedido correspondente.

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à impossibilidade de deferir ressarcimento de crédito presumido de IPI sob o regime alternativo da Lei nº 10.276, de 2001, sobre as aquisições de insumos a pessoas físicas.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido conforme fls. 1220 a 1221.

O Contribuinte apresentou contrarrazões, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

O Contribuinte também, interpôs Recurso Especial de Divergência, suscitando as seguintes divergências quanto ao reconhecimento do direito ao crédito presumido em relação a:

- 1- Selic sobre ressarcimento
- 2 - Crédito. Aquisições empregados na fase agrícola do processo produtivo da cana de açúcar.
- 3 - Crédito presumido. Materiais intermediários
- 4 - Crédito presumido. Produtos NT exportados
- 5 -Crédito presumido. Transferência de insumos entre estabelecimentos.

O Especial do Contribuinte foi admitido conforme despacho de fls.1604 a 1614.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido v. acórdão.

Foi apresentado pelo Contribuinte petição pedindo a desistência parcial do da discussão administrativa por adesão ao PERT.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 1220 a 1221.

Do Mérito

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à impossibilidade de deferir ressarcimento de crédito presumido de IPI sob o regime alternativo da Lei nº 10.276, de 2001, sobre as aquisições de insumos a pessoas físicas.

A jurisprudência desta Turma tinha sido pacífica no sentido de admitir o creditamento também nestes casos, manifestando sobre a matéria nos acórdãos n.º 9303-006.802, de 16/05/2018 de relatoria do i. Conselheiro Rodrigo Pôssas, e do acórdão n.º 9303-008.637 de relatoria do i. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire qual restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. ADMISSÃO, POR IDENTIDADE DE EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI Nº 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 543C 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.

Apesar da mudança de jurisprudência quanto ao assunto, adoto as razões de decidir dos referido votos, como fundamento:

Em caso, o Crédito Presumido foi apurado com base no regime da Lei nº 10.276/2001.

A jurisprudência vinculante do STJ, faz somente referência à Lei nº 9.363/96 e às normas infralegais que a regulam.

Esse precedente , também seria aplicável ao regime alternativo da Lei nº 10.276/2001

Veja-se 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 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.

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 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.

Dessarte, a meu juízo, as leis trazem a mesma exigência no sentido de que haja incidência sobre os custos de produção admitidos na base de cálculo do crédito presumido.

A Lei nº 10.276/2001 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; e 2) alterou a forma de cálculo.

Os princípios de instituição do crédito presumido permaneceram intactos, não foram revogados e nem alterados pela Lei 10.276/2001, pois, ao dispor sobre alternativamente ao disposto na Lei 9.363/96 (art. 1º) pretendia o legislador que o crédito presumido instituído na Lei 9.363/96 permanecesse regulado por aquela Lei, contudo a forma de cálculo, ou seja, a base de cálculo, seria de opção do contribuinte.

Assim, em nada essas mudanças afetaram a “essência” do benefício, cujo objetivo é desonerar 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, diminuindo o chamado “Custo Brasil”.

*Conforme demonstrado, a legislação que trata sobre o crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS/PASEP e da COFINS, em nenhum momento excluiu as pessoas físicas e cooperativas da base de cálculo do crédito presumido, pois, a Lei 10.276/2001 apenas fez menção a forma **alternativa de cálculo do montante deste crédito***

concedido, mantendo os princípios da Lei 9.363/96 no tocante a aquisições, não fazendo distinção em incidência ou não das ditas contribuições sociais.

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.

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.

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.

Entretanto, como já visto, apesar de haver uma sensível alteração de texto, havendo que se reconhecer que a norma insculpida na Lei nº 10.276/2001 é mais “explícita”, entendo que as normas legais dizem o mesmo no que tange à produção rural.

Em conclusão, a interpretação vinculante do STJ, tomada a cadeia produtiva como um todo, é conceitual, daí que admito a “analogia” para fins de aplicação

do decidido pelo STJ no julgamento REsp n.º 993.464/MG, também quando o cálculo do valor do direito creditório é feito na forma alternativa da Lei n.º 10.276/2001

Também, cito o Acórdão n.º 9303-009.442, de 18/09/2019, também unânime, de relatoria do Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO. LEI 10.276/2001. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE. Mantém-se a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido do IPI, exercido na forma alternativa da Lei n.º 10.276/2001, nas aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas. Aplicação dos mesmos fundamentos utilizados pelo STJ no RESP n.º 993.164, que foi julgado na sistemática dos recursos repetitivos - art. 543-C do CPC.

Neste último Acórdão, o Dr. Andrada inclusive traz uma decisão do STJ, no REsp n.º 1.313.043/RS, contemplando especificamente esta discussão:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO ALTERNATIVO DE IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. ARTS 1º E 6º, DA LEI N. 9.363/96 E LEI N. 10.276/2001. ILEGALIDADE DO ART. 5º, 2º, DA IN/SRF N. 420/2004. CORREÇÃO MONETÁRIA. SÚMULA N. 411/STJ.

1. O art. 2º, 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, impôs limitação ilegal ao art. 1º da Lei n. 9.363/96, quando condicionou gozo do benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n. 993.164/MG, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.12.2010. Lógica que também se aplica ao art. 5º, 2º, da IN/SRF n. 420/2004, especifica para o crédito presumido alternativo previsto na Lei n. 10.276/2001, por possuir idêntica redação.

(...)

(REsp nº 1.313.043/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Dje 08/10/2012)

Verifica-se que ambas as leis trazem a mesma exigência, qual seja, que haja incidência das contribuições sobre os custos de produção admitidos na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI.

E como cita o Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

“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 desonerar 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”).”

Cito por fim o voto do ilustre conselheiro Rosaldo Trevisan Processo nº 10680.908766/2010-66, Acórdão nº 3401-006.591 que muito bem detalhou a matéria:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

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

Consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recurso repetitivo (REsp no 993.164/MG), 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, aplicando-se o mesmo entendimento, logicamente, em relação ao regime alternativo instituído pela Lei no 10.276/2001.

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Do Recurso Especial da Contribuinte

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 1604 a 1614.

Do Mérito

A divergência, suscitada pelo Contribuinte diz respeito as seguintes matérias:

- 1- Selic sobre ressarcimento
- 2 - Crédito. Aquisições empregados na fase agrícola do processo produtivo da cana de açúcar.
- 3 - Crédito presumido. Materiais intermediários
- 4 - Crédito presumido. Produtos NT exportados
- 5 -Crédito presumido. Transferência de insumos entre estabelecimentos.

1- Selic sobre ressarcimento

Esta matéria já está pacificada no âmbito dos julgamentos do CARF com a edição da Súmula CARF nº 154, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 154

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Portanto, a incidência da correção monetária somente ocorrerá sobre os valores que foram negados pela unidade de origem e que foram revertidos pelas instâncias de julgamento administrativo, caracterizando assim a oposição estatal ilegítima ao aproveitamento do crédito. Porém sua incidência dará-se a partir do 361º dia contado da data do protocolo do pedido até a sua efetiva utilização, seja por meio de compensação ou ressarcimento.

Diante do exposto, voto por negar provimento Recurso Especial do Contribuinte.

2 - Crédito. Aquisições empregados na fase agrícola do processo produtivo da cana de açúcar.

A Contribuinte é pessoa jurídica de direito privado, produtora de Açúcar e Alcool. E sendo produtora e exportadora de produto natural (açúcar), nos termos da Lei n.º 10.276/2001, faz jus ao benefício fiscal do Crédito Presumido do IPI, que se traduz em ressarcimento relativo às contribuições de PIS e COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), utilizados no processo produtivo dos bens destinados à exportação.

Foi apresentado um dossiê contendo a descrição do processo agroindustrial de produção de açúcar e álcool (do plantio, tratos culturais, corte, carregamento e transferência até a indústria e, por fim, o processo de fabricação), pormenorizando a utilização dos produtos consumidos, os maquinários empregados em cada etapa, os tipos de materiais consumidos em cada etapa da produção e industrialização da cana-de-açúcar, além de lista específica sobre os

Combustíveis, Lubrificantes, Fluídos, Pneus, Câmaras de Ar e Demais Materiais Rodantes, Peças de Reposição e Outros de Manutenção da Frota Própria.

A Contribuinte questiona a glosa dos materiais aplicados no cultivo de cana-de-açúcar própria, por se tratar de atividade agroindustrial.

A decisão recorrida afastou o direito de crédito sobre diversos insumos não relacionados com o processo industrial, dentre os quais os insumos utilizados na fase agrícola.

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. Assim, sem reparos a decisão recorrida que entendeu que não se tratando o cultivo da cana de uma operação de industrialização, não haveria direito de aproveitamento do crédito presumido em relação aos custos incorridos nesta fase, senão vejamos:

Materiais aplicados na produção 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 Recorrente 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.

O § 5º, do artigo 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 estabelecidas na Lei nº 9.363/96.

(...)

§ 5o Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei no 9.363, de 1996.

A Lei nº 9.363/96, por sua vez, determina 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 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.

(...)

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. (grifamos)

A matéria foi objeto de análise no acórdão 3301002.406, conforme trecho abaixo:

Portanto está claro que este é um benefício fiscal instituído pela Lei nº 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 nº 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 nº 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 cana-de-açúcar, 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.

Não se tratando o cultivo da cana de uma operação de industrialização, quer me parecer que não haveria direito de aproveitamento do crédito presumido em relação aos custos incorridos nesta fase como muito bem apontado no acórdão 3403001.953, de relatoria do ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, verbis:

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. ATIVIDADE AGRÍCOLA.

O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo (cultivo da cana-de-açúcar) devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

3-Crédito presumido. Materiais intermediários

Quanto a matéria o acórdão recorrido assim decidiu:

Direito ao crédito presumido em relação a produtos intermediários

O Despacho Decisório de fls. 469 a 479 deu conta de que, em decorrência da não apresentação dos gastos relativos a "peças e materiais" utilizados na manutenção industrial, ficou impossibilitada a determinação das peças utilizadas na manutenção industrial, bem como seu custo. Nenhum demonstrativo adicional instruiu a Manifestação de Inconformidade.

O recorrente insurge-se contra a essa exclusão de peças e materiais utilizados na manutenção industrial, alegando que o laudo técnico apresentado descreve

perfeitamente a utilização desses materiais e que as planilhas elaboradas destacam o seu custo.

A insurgência recursal, assim como foi na Manifestação de Inconformidade, é vazia, pois não apontou especificamente em que documento estão esses “valores”, ônus que cabia ao recorrente, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido o art. 330 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...]

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Quanto ao laudo técnico apresentado, sua análise revela que a preocupação da assessoria técnica em demonstrar que o consumo dos produtos intermediários ocorreu no processo produtivo do açúcar e do álcool e não que esse consumo se deu em contato físico direto com os produtos fabricados, tal como exige o Parecer Normativo CST nº 65 de 05 de novembro de 1979 (D.O.U.: 06.11.1979), que explica o sentido lato do conceito de insumo adotado pela legislação do IPI. Revela também que o parecerista não se preocupou em demonstrar se esses produtos preenchem ou não os requisitos que obrigam o contribuinte a ativá-los. Contudo a leitura de certos detalhes encontrados na redação do parecer e o uso do senso comum permitem verificar se os produtos intermediários são ou não consumidos em contato físico direto com os produtos em fabricação. Exemplo disso são os lubrificantes e o grafite em pó, que segundo o parecer são empregados nas moendas, bomba centrífuga, bomba helicoidal, redutor de velocidade, compressor de ar, turbina e centrífuga de ar. Tratando-se de produtos destinados à lubrificação das máquinas, é óbvio que não são consumidos em contato direto com o açúcar e o álcool produzidos, caso contrário contaminariam

esses produtos e tornariam o açúcar imprestável para o consumo humano e o álcool impróprio para ser empregado em motores de combustão interna. Assim, evidente que os lubrificantes e o pó de grafite empregados na fase industrial não se enquadram nos requisitos legais.

O mesmo se diga quanto à maioria dos materiais citados no parecer (material de proteção individual correias e correntes transportadoras rolamentos arruelas parafusos porcas discos de desbaste, de corte, lixas e esmeril gases acetileno, argônio, oxigênio, star gold C25 e GLP chapas de aço-carbono soldas eletrodos taliscas de aço-carbono juntas de borracha rosetas gaxetas grafitadas mangueira hidráulica etc.). As descrições das etapas em que se subdivide o processo industrial revelam que esses produtos são destinados à manutenção dos bens de produção da empresa, pois são consumidos como decorrência do desgaste natural do maquinário, por atritos, movimentos e choques de uns em relação aos outros e não por ação direta sobre o açúcar e o álcool em fabricação. Não estão aptos a gerar crédito presumido pois não se enquadram no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

Por outro lado, o parecer demonstra que alguns produtos químicos são de fato consumidos em contato direto com o açúcar em fabricação, pois são adicionados diretamente ao caldo da cana para regular o pH, eliminar espumas, eliminar bactérias, facilitar a floculação ou a decantação. Além disso, o fato de serem adicionados ao caldo da cana nas diversas fases do processo permite inferir que esses produtos químicos não são de ativação obrigatória pois são consumidos em prazo inferior a um ano. Não se olvide que a safra da cana-de-açúcar dura em torno de 6 a 7 meses (nas regiões sul e sudeste vai de maio a novembro de cada ano).

São aptas a comporem a base de cálculo do benefício as aquisições dos seguintes produtos intermediários:

- a) cal virgem utilizada na regulação do pH e na lavagem da cana na mesa alimentadora
- b) bactericida pulverizado desde a esteira 1 até o 6 terno (conjunto de três cilindros espremedores) para eliminar agentes contaminantes do processo de produção

- bactericida organossulfuroso ou quaternário de amônia, aplicado no tanque de caldo misto
- c) antiespumante aplicado sobre a espuma formada quando o tanque está próximo ao transbordamento
- d) anidrido sulfuroso gasoso (SO₂ enxofre) aplicado ao caldo misto na torre de sulfitação para aumentar a acidez e clarificar o açúcar
- e) cal virgem e ácido fosfórico adicionados ao tanque de caldo caleado
- f) polímero aplicado nos decantadores de sólidos e filtro de lodo para facilitar a precipitação dos sólidos
- g) alcalinizante de vapor e antincrustante adicionados ao caldo préevaporado no préevaporador
- h) modificador de viscosidade utilizado nos cozedores a vácuo e cristalizadores.

Cabe esclarecer que neste trimestre ou não houve produção de álcool (produto N/T) ou, se houve, não foi efetuada qualquer glosa a esse título, haja vista que nada foi mencionado a respeito no Despacho Decisório. Assim, os produtos químicos acima mencionados são apenas aqueles aplicados na produção de açúcar.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, mantendo a decisão do Recurso Voluntário.

4- Crédito presumido. Produtos NT exportados

O direito ao crédito presumido com relação a exportação de produtos classificados como “NT”, com base na Lei nº 9.363, de 1996, foi diversas vezes apreciado neste CARF e a partir de tais questionamentos chegou-se à elaboração da Súmula CARF nº 124, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 124

A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não-tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI

de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Como é cediço as Súmulas são de observação obrigatória pelos conselheiros.

Logo, não se pode reconhecer o direito ao crédito pleiteado pela Contribuinte em seu pedido de ressarcimento, uma vez que que não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, a exportação de produtos que não sofreram operação de industrialização prevista na legislação do IPI e recebem a notação NT na Tabela do IPI por estarem fora do campo de incidência do imposto.

Ademais, no presente caso se aplica também a Súmula CARF nº 20:

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, sem reparos à decisão recorrida.

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

5-Crédito presumido. Transferência de insumos entre estabelecimentos.

Neste ponto, concordo com o Acórdão Recorrido, senão vejamos:

“Cana-de-açúcar transferida de estabelecimentos filiais

*O recorrente invoca a redação do art. 1º da Lei de regência para pugnar pelo direito ao crédito na entrada de insumos em transferência de outras filiais. Alega que o fato dos insumos terem sido recebidos por transferências não significa que não sofreram a incidência das contribuições e, ademais, não existiria previsão legal para a exclusão das transferências de cana-de-açúcar ocorrida entre filiais.
(..)*

A documentação fiscal emitida com o CFOP 1.151 (transferência para industrialização: entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para ser utilizadas em processo de industrialização) atesta inexistir percussão das contribuições em questão nos ingressos da matéria prima transferida.

Portanto, essas transferências de cana-de-açúcar não atendem aos requisitos legais, uma vez que as operações de transferência de cana-de-açúcar de produção própria entre estabelecimentos da mesma empresa não configura faturamento suscetível de incidência das contribuições.

Assim, não pode ser acolhido o pleito da interessada quanto às entradas escrituradas no CFOP 1.151 (transferência para industrialização: entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem utilizadas em processo de industrialização), por não se enquadrarem como aquisições efetivas de insumos, inexistindo portanto amparo na legislação de regência que respalde tais entradas na apuração de crédito presumido, haja vista que na operações em destaque não há a incidência das contribuições que se visa ressarcir.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Do dispositivo

- 1- Nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional; e
- 2- Nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 24 do Acórdão n.º 9303-013.391 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10950.004056/2009-02