



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

**Processo n°** 10950.004968/2002-08  
**Recurso n°** 917.843 Voluntário  
**Acórdão n°** **3302-01.666 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de junho de 2012  
**Matéria** IPI (Crédito Presumido) - Pedido de Ressarcimento  
**Recorrente** RENUKA VALE DO IVAÍ S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002

**CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS.**

Os insumos adquiridos de pessoas físicas e empregados na fabricação de produtos exportados geram direito a crédito presumido de IPI, conforme entendimento definitivo do Supremo Tribunal Federal em sede de recurso repetitivo.

**PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO.**

Os produtos intermediários que geram direito de crédito são aqueles que são consumidos de forma imediata e integral no processo produtivo, não abrangendo máquinas, equipamentos, suas partes e peças, e combustível empregado em máquinas e equipamentos.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.**

Operação que resulta em produto não-tributável não é considerada operação industrial, não fazendo jus ao crédito presumido de IPI.

**EXCLUSÕES LEGAIS.**

No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos não acabados e dos produtos acabados, mas não vendidos.

**TAXA SELIC. RESSARCIMENTO. APLICAÇÃO.**

No caso de ressarcimento em espécie, não efetuado em menor prazo por conta de indeferimento parcial do pedido, aplica-se a atualização pela taxa Selic, conforme interpretação do entendimento do Superior Tribunal de

Justiça em sede de Recurso Repetitivo, no REsp n. 993.164 e Súmula STJ n. 411.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barretos que reconheciam o direito ao crédito em relação às despesas com insumos agrícolas e lubrificantes. A conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, naquilo que acompanhou o relator, o fez pelas conclusões.

Esteve presente ao julgamento a Dra. Ingrid Karol Cordeiro Moura, OAB/PR 41.486.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 582 a 621) apresentado em 20 de julho de 2011 contra o Acórdão nº 14-33.995, de 1º de junho de 2011, da 2ª Turma da DRJ/RPO (fls. 503 a 511), cientificado em 30 de junho de 2011, que, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI (Crédito Presumido) dos 1º e 2º trimestres de 2002, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002*

**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.*

*INSUMOS. GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação, no produto industrializado.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.*

*Operação que resulta em produto não-tributável, não é considerada operação industrial, não fazendo jus ao crédito presumido de IPI.*

*EXCLUSÕES LEGAIS.*

*No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverão ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos não acabados e dos produtos acabados, mas não vendidos.*

*RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.*

*É incabível a atualização monetária de valores referentes a créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento, pela incidência de juros de mora calculados pela taxa Selic sobre os montantes pleiteados.*

*Manifestação De Inconformidade Improcedente*

O pedido foi apresentado em 10 de outubro de 2001 e inicialmente apreciado pelo despacho decisório de fls. 261 a 272.

*A Primeira Instância assim resumiu o litígio:*

*Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI, pelas glosas a seguir dispostas:*

*1) aquisições de matéria-prima – cana de açúcar não onerada pelas contribuições para o PIS e Cofins, de pessoas físicas que, de acordo com o art. 2º da Instrução Normativa SRF n 23, de 13 de março de 1997, não geram direito ao crédito presumido de IPI;*

*2) aquisições de combustíveis, energia elétrica, insumos agrícolas, mudas de cana, lubrificantes, partes integrantes do ativo imobilizado (rolamentos, retentores, parafusos, arruelas, correias, etc), peças para manutenção de veículos (automóveis, caminhões, tratores), materiais de segurança e proteção (botas,*

*capacetes, luvas, uniformes, etc), materiais de conservação e reparo (areia, cimento, tijolos), materiais de informática e de higiene que, de acordo com o Parecer Normativo CST n 65, de 31 de outubro de 1979 não geram direito a crédito presumido de IPI, por não caracterizarem matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

*Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, requerendo o deferimento integral do crédito, referente ao pedido de ressarcimento, e a correção monetária deste valor, por meio da Selic, alegando que as exclusões feitas pela fiscalização não têm previsão legal, sendo ilegítima qualquer exclusão com base em normas de hierarquia inferior, conforme resumo das alegações a seguir:*

*1) As Instruções Normativas 23, de 1997, e 103, de 30 de dezembro de 1997, teriam inovado indevidamente quando estabeleceram que o crédito presumido de IPI seria calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de Pessoas Jurídicas sujeitas às contribuições para a Cofins e o PIS, pois a Lei n 9.363, de 1996, não havia determinado esta restrição. Neste sentido, a contribuinte cita jurisprudência administrativa.*

*2) É correta a apuração do crédito presumido relativo a aquisição de itens como rolamentos, lubrificantes, uniformes, materiais e equipamentos de proteção e lenha (denominados de produtos intermediários), por estarem sendo utilizados no processo industrial e, conforme apresentado a seguir, estariam de acordo com o disposto na Lei n 9.363, de 1996, conforme laudo pericial anexo ao presente que demonstram todas as fases da produção de açúcar e álcool;*

*3) Os materiais de manutenção e reposição industriais aplicados no processo produtivo, desde que não representem aumento de vida útil para o bem, podem ser considerados MP ou PI, de acordo com o entendimento do próprio Conselho de Contribuintes;*

*4) A empresa além de produção de açúcar e álcool possui também atividade econômica de “importação e/ou compra no mercado interno de sementes, adubos, fertilizantes, insumos agrícolas e derivados, para revenda e comercialização a terceiros. As vendas destes produtos foram feitas a preço reduzido para beneficiar seus fornecedores de modo a incentivá-los e a dar continuidade e preferência na venda de sua produção à própria empresa. Sendo assim, os valores destas vendas integram a receita de exportação para o cálculo do crédito presumido de IPI, que fora vedada somente com a IN 313, de 2003. Os mesmos argumentos foram utilizados para as vendas de mudas de cana de açúcar, energia elétrica, óleo diesel e peças. Porém, a empresa reconhece que os produtos descritos como material de conservação e reparos, materiais de expediente, material de higiene, não dão direito ao crédito presumido de IPI, motivo pelo qual pede sua exclusão;*

5) O benefício é dirigido a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. O produto industrializado é uma mercadoria. Se o legislador quisesse contemplar apenas produtos industrializados teria usado, ao invés de “mercadorias”, “produtos industrializados”. Usando a palavra mercadorias deve-se abranger toda sorte de mercadorias, mesmo àquelas que não são produtos industrializados ou produtos NT.

Concluiu, alegando ser devida a atualização monetária dos créditos presumidos ora pleiteados para evitar o enriquecimento sem causa do Estado, juntando jurisprudência judicial e administrativa.

No recurso, a Interessada inicialmente afirmou ser necessária uma uniformização das decisões administrativas sobre a matéria.

Defendeu, a seguir, a inclusão na base de cálculo do crédito das aquisições de pessoas físicas, alegando a ilegalidade da IN SRF n. 23, de 1997.

Em relação às glosas de créditos, relacionou os produtos que não teriam sido considerados matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem pela Fiscalização (material de manutenção e de reposição industrial, débitos diretos, lubrificantes industriais, material de conservação e reparo, insumos agrícolas, material e equipamento de proteção, material de manutenção e de reposição de automóveis, material de uniforme, material de expediente e material de higiene e descartável).

Alegou, entretanto, que o Parecer Normativo CST n. 65, de 1979, deveria ser interpretado “à luz da finalidade do benefício do Crédito Presumido de IPI” e que as exclusões efetuadas pela Fiscalização seriam ilegais.

Passou a esclarecer cada um dos itens e, depois, analisou a questão dos insumos utilizados na produção de produtos não tributados - NT, novamente abordando a questão da finalidade do crédito presumido e citando ementas de decisões administrativas.

Contestou, também, a exclusão dos insumos utilizados em produtos em estoque, alegando que o valor teria sido excluído da formação do percentual de exportação utilizado para cálculo do crédito, não podendo ser excluído novamente da base de cálculo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação às aquisições de pessoas físicas, inicia-se a análise pelo art. 62-A do Regimento Interno do Carf (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, com a redação dada pela Portaria MF n. 685, de 2010):

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Nesse contexto, o Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede de recurso repetitivo no REsp n. 993.164, que as restrições contidas em instruções normativas da RFB seriam ilegais:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PISPASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.*

*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 PISPASEP 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 nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PISPASEP 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 PISPASEP 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.*

Portanto, deve ser reconhecido o direito da Interessada.

Em relação aos demais créditos, há que se esclarecer, primeiramente, que a Lei n. 9.363, de 1996, instituiu um incentivo fiscal restrito às definições do Regulamento do IPI, conforme dispõe o seu art. 3º, parágrafo único:

*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 da 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.*

Portanto, os conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem deve ser o mesmo do Regulamento do IPI.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito de IPI, nos seguintes termos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

*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 artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).*

*2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), 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 artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (destaquei)*

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

*[...] Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.*

[...] *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.*

[...]

Ainda há precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 90.205/RS, de relatoria do Ministro Soares Muñoz, cuja ementa foi a seguinte:

*IPI. Ação de empresa fabricante de aço para creditar-se do imposto relativo aos materiais refratários que revestem os fornos elétricos, onde é fabricado o produto final. Interpretação que concilia o Decreto-lei n. 1.136/70 e o seu Regulamento, art. 32, aprovado pelo Decreto n. 70.162/72, com a Lei 4.503/64 e com o art. 21, parágrafo 3º, da Constituição da República. Ação julgada procedente pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário. (RE 90.205 / RS)*

Em seu voto, o relator destacou o seguinte:

*Estou em que, tendo o acórdão recorrido admitido o fato de que os refratários são consumidos na fabricação do aço, a circunstância de não se fazer essa consumição em cada fornada, mas em algumas sucessivas, não constitui causa impeditiva à incidência da regra constitucional ou legal que proíbe a cumulatividade do IPI.*

Posteriormente, o STF decidiu no RE 93.768/MG, de que foi relator o Ministro Cordeiro Guerra, que os fornos em si e as demais máquinas utilizadas na produção não geram direito de crédito, diferentemente dos refratários:

*IPI. Não cumulatividade. Tijolos refratários. Produção de aço. Art-49 do CTN. O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago.*

*RE não conhecido. (RE 93768 / MG)*

Portanto, tem-se que somente os insumos que se desgastem de forma imediata (direta) e integral no processo, ainda que não de uma só vez, geram direito de crédito, o que não ocorre com máquinas, equipamentos, produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas etc. Dos produtos alegados pela Interessada, nenhum satisfaz a tais condições, razão pela qual são cabíveis as glosas efetuadas pela Fiscalização.

Os chamados insumos agrícolas e as mudas de cana não fazem parte do processo produtivo, que não abrange a etapa agrícola, da qual se originam somente produtos não tributados pelo IPI e, portanto, que não representam produção, na acepção do art. 3º da Lei n. 4.502, de 1964, citado mais adiante.

Os lubrificantes e as partes integrantes do ativo imobilizado (rolamentos, retentores, parafusos, arruelas, correias etc) são, nos termos do entendimento citado do STJ, consumidos indiretamente no processo, não gerando crédito.

As peças para manutenção de veículos (automóveis, caminhões, tratores), os materiais de segurança e proteção (botas, capacetes, luvas, uniformes, etc), os de conservação e reparo (areia, cimento, tijolos) e os de informática e de higiene não são consumidos no processo produtivo.

Em relação aos combustíveis e energia elétrica, aplica-se a Súmula Carf n. 19, conforme Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009

*Súmula CARF n. 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.*

Quanto aos insumos empregados em produtos não tributados, ocorre situação semelhante, uma vez que os conceitos legais de estabelecimento produtor e de produção são os adotados na legislação do IPI, constantes da Lei n. 4.502, de 1964:

*Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:*

*I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;*

*II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;*

*III - O preparo de medicamentos officinais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente e consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.199, de 1971)*

Assim, não gera direito de crédito a aquisição de insumos empregados em produtos não tributados.

Em relação aos estoques, a Interessada alegou que o valor excluído pela Fiscalização não teria sido incluído no ressarcimento do 4º trimestre de 2001 (processo n. 10950.004969/2002-44).

Entretanto, a sistemática de apuração do crédito presumido não admite esse tipo de “compensação”, uma vez que a hipótese de o valor do ressarcimento do período anterior haver sido calculado a menor não implica que o valor do período seguinte seja maior do que o previsto legalmente.

Ademais, como se trata de parcelas a serem aplicadas em proporções da produção, a soma dos valores dos ressarcimentos, calculados ambos correta ou incorretamente, não seria a mesma.

Dessa forma, para saber de que valor a Interessada deixou de ser ressarcida no período anterior, ter-se-ia que efetuar o recálculo do valor correto do período anterior, o que corresponderia a reapreciar aquele pedido de ressarcimento no âmbito do presente procedimento, o que seria inadmissível.

O único procedimento admissível seria o de a Interessada requerer o ressarcimento complementar, se não houvesse perdido o prazo para tanto.

Quanto à Selic, deve-se esclarecer que o art. 62-A do Regimento Interno do Carf, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 2010, estabeleceu a observância obrigatória no âmbito do Carf da jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça no julgamento de recursos repetitivos.

Em relação aos créditos de IPI, o STJ decidiu, no REsp 1.035.847/RS, de relatoria do Ministro Luiz Fux, ser cabível a incidência da Selic, conforme ementa abaixo reproduzida:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

*1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade*

*(créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*

*2. 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.*

*3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*

*4. Conseqüentemente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo 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).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O entendimento foi consolidado na Súmula STJ nº 411:

*SÚMULA N. 411-STJ. - É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.*

Portanto, somente em relação a eventual saldo credor a ser ressarcido em espécie ou por meio de compensação, após a decisão definitiva administrativa do processo, é que devem incidir os juros Selic e não sobre a totalidade dos créditos.

No caso de compensação, a data de compensação é a da apresentação da declaração de compensação, antes ou depois da data do despacho denegatório. Após o despacho decisório, a compensação somente poderia ser efetuada até o limite do crédito aprovado. Portanto, o indeferimento ou deferimento parcial não altera o montante do crédito a ser compensado e somente aquele a ser ressarcido em espécie (saldo não reconhecido pelo despacho original).

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para admitir o ressarcimento de crédito presumido em relação aos insumos adquiridos de pessoas físicas, que deverão ser atualizados pela aplicação da taxa Selic, do momento da apresentação do pedido até o do eventual ressarcimento em espécie ou por meio de compensação.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco